



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

Processo nº 10970.720041/2016-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-006.717 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2019
Matéria IPI
Recorrente SOUZA CRUZ S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

NF-E. EFD. SAÍDA JURÍDICA DO PRODUTO. ÔNUS DA PROVA.
FATO GERADOR DO IPI NÃO COMPROVADO.

A mera emissão de NF-e que no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, no ambiente SPED não é condição necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador do tributo. A escrituração da situação cancelada na EFD aliada à ausência de qualquer evidência da efetiva saída dos produtos da contribuinte é suficiente para afastar a acusação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Transcrevo o relatório da r. DRJ posto que pertinente:

1. Cuida o presente processo da lavratura de Auto de Infração contra o Interessado em epígrafe, tendo sido constituído crédito tributário relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$ 8.766.713,04, acrescido da multa de ofício de R\$6.575.034,77 e dos juros de mora (calculados até 04/2016) de R\$2.401.144,14, totalizando a exigência de R\$17.742.891,95, referente ao Período de Apuração de 01/01/2013 a 31/12/2013.

2. Acostado aos autos encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e indissociável do referido Auto de Infração. Nele, registrou a Autoridade Tributária os fatos apurados, bem como as irregularidades encontradas, no exercício de sua competência legal, conferida pelo disposto na alínea “a” do inciso I do art. 6º da Lei n.º 10.593/2002. Eis o que consta, em síntese, no Termo de Verificação Fiscal:

2-) Instaurado o procedimento de fiscalização, decorrente do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) de número 0610900-2016-00031, a empresa foi intimada a apresentar, através da lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 04/03/2016 (recebido com Aviso de Recebimento - AR - em 10/03/2016), documentos e esclarecimentos relativos à apuração de IPI no período de 01/01/2013 a 31/12/2013, em especial quanto à não escrituração, na EFD (Escrituração Fiscal Digital), das notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo A do TIPF. Em resposta postada no dia 31/03/2016 foram apresentados todos os elementos solicitados.

3-) Foram identificadas divergências entre os valores de IPI constantes nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo estabelecimento e os valores escriturados na sua EFD, com o conseqüente não recolhimento do imposto. Assim, com base nas divergências constatadas, nos esclarecimentos prestados e à luz da legislação aplicável, expede-se o presente Termo de Verificação Fiscal para subsidiar lançamento de ofício de IPI, conforme detalhado no item 4 a seguir.

4-) IPI DESTACADO EM NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS E NÃO ESCRITURADO E NÃO RECOLHIDO

A divergência apurada refere-se às notas fiscais eletrônicas descritas no quadro abaixo, que foram regularmente emitidas pela empresa, com a devida autorização pelo fisco estadual e transmissão para o ambiente Sped Nacional:

CFOP	Descrição CFOP	Dia da Emissão	Número da NF-e	Valor IPI (R\$)
6408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	01/06/2013	165080	679.588,51
Total IPI-mês 06/2013				679.588,51
6408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	16/07/2013	167294	28.597,20
Total IPI - mês 07/2013				28.597,20
6408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	14/08/2013	168864	100.987,20
Total IPI-mês 08/2013				100.987,20
5408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	06/09/2013	170000	1.198.613,20
6408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	27/09/2013	171050	976.802,66
Total IPI-mês 09/2013				2.175.415,86
6408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	27/11/2013	174096	915.080,60
Total IPI-mês 11/2013				915.080,60
6408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	02/12/2013	174297	1.205.420,57
5408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	06/12/2013	174569	1.238.364,50
5408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	10/12/2013	174724	1.184.894,10
5408	Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária	10/12/2013	174752	1.238.364,50
Total IPI-mês 12/2013				4.867.043,67
Total				8.766.713,04

Estão anexos ao presente processo os relatórios com os dados completos de cada uma das notas fiscais eletrônicas acima listadas. Tais relatórios foram obtidos no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica a partir das respectivas chaves de acessos, e comprovam que na presente data todas as notas fiscais encontram-se na situação ATIVA (autorizada), ou seja, com plena eficácia para produção de seus efeitos jurídicos.

Ocorre que os valores de IPI destacados nas notas fiscais acima listadas não compuseram os débitos de IPI escriturados nas respectivas EFD mensais apresentadas pela fiscalizada. Verifica-se tal situação na análise dos relatórios "Registros fiscais dos documentos de saídas de mercadorias e prestação de serviços", anexos ao presente processo. Tais relatórios equivalem aos Livros de Registro de Saídas (LRS) e foram gerados no Programa Validador Assinador Sped Fiscal - EFD ICMS/IPI, a partir das EFD entregues pela fiscalizada e armazenadas no ambiente Sped.

Como se vê em tais relatórios, as notas fiscais eletrônicas acima listadas foram escrituradas na situação 02 - Canceladas. Mas, considerando que se encontram na situação ATIVA, configurando a ocorrência da operação tributada, deveriam ter sido escrituradas na situação 00, de forma que os valores de IPI nelas destacados compusessem os débitos de cada período de apuração.

(...)

5-) DO NÃO ACATAMENTO DAS JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS PELA FISCALIZADA

Na sua resposta ao TIPF, a fiscalizada busca justificar a falta de escrituração/recolhimento da seguinte forma:

"... as notas relacionadas no anexo A do presente termo foram canceladas em nosso sistema fiscal e devidamente escrituradas com Situação 02 - Cancelada no SPED Fiscal. Devido a uma falha sistêmica no processo de cancelamento das notas fiscais relacionadas, este não foi refletido no ambiente da Nota Fiscal Eletrônica. Assim sendo, a empresa está tomando providências no sentido de solicitar cancelamento extemporâneo junto a Sefaz de origem."

"É importante frisar que não houve saída e circulação dessas mercadorias. Nos casos em que isso ocorreu, notas substitutivas foram geradas e o novo valor do IPI destacado, corretamente recolhido, como foi o caso das notas 165080, 167294, 167487, 171050, 174569 e 174752, 174724, canceladas e substituídas pelas notas 165082, 167296, 167491, 171053, 174953, 174730, respectivamente."

As justificativas apresentadas pela fiscalizada não podem ser acatadas, conforme se verá a seguir, inclusive com análise de cada um dos elementos trazidos pela fiscalizada.

De início, tem-se que foram descumpridas as regras legais sobre a situação de cancelamento de notas fiscais eletrônicas, abaixo transcritas (grifos nossos):

AJUSTE SINIEF 07/2005, DE 30 DE SETEMBRO DE 2005

D.O.U.: 05.10.2005 (Republicado no D.O.U.: 07.12.2005)

Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ e o Secretário Geral da Receita Federal do Brasil, na 119ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Manaus, AM, no dia 30 de setembro de 2005, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem celebrar o seguinte AJUSTE:

Cláusula primeira. Fica instituída a Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, que poderá ser utilizada pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS em substituição:

[...]

Nova redação dada à cláusula décima segunda pelo Ajuste SINIEF 12/12, efeitos a partir de 01.11.12:

*Cláusula décima segunda. **Em prazo não superior a vinte e quatro horas**, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, **o emitente poderá solicitar o cancelamento da respectiva NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas as normas constantes na cláusula décima terceira.***

Parágrafo único. A critério de cada unidade federada, em casos excepcionais, poderá ser recepcionado o pedido de cancelamento de forma extemporânea.

Nova redação dada ao caput da cláusula décima terceira pelo Ajuste SINIEF 16/12, efeitos a partir de 01.12.12:

Cláusula décima terceira. O cancelamento de que trata a cláusula décima segunda será efetuado por meio do registro de evento correspondente.

[...]

Cláusula décima quinta-B. Na ocorrência dos eventos abaixo indicados fica obrigado o seu registro pelas seguintes pessoas:

I - pelo emitente da NF-e modelo 55:

a) Carta de Correção Eletrônica de NF-e;

b) Cancelamento de NF-e; [...]

Redação anterior dada à cláusula décima quinta-B pelo Ajuste SINIEF 11/13, efeitos a partir de 01.09.13 a 31.01.14:

Cláusula décima quinta-B, São obrigatórios os registros dos seguintes eventos:

I - pelo emitente da NF-e:

a) Carta de Correção Eletrônica de NF-e;

b) Cancelamento de NF-e; [...]

Acrescida à cláusula décima quinta-B pelo Ajuste SINIEF 17/12, efeitos de 01.12.12 a 31.08.13:

Cláusula décima quinta-B. O registro de eventos é de uso facultativo pelos agentes mencionados no § 2º da cláusula décima quinta-A, sendo obrigatório nos seguintes casos:

I - registrar uma Carta de Correção Eletrônica de NF-e;

II - efetuar o cancelamento de NF-e;

[...]

Como decorre da legislação transcrita, em especial dos trechos negritados, cabe ao emitente da nota fiscal eletrônica, obrigatoriamente, informar o cancelamento no prazo de 24 horas contado do momento em que foi concedida a autorização de uso da NF-e, ou seja, praticamente 24 horas contadas da emissão da nota fiscal.

As notas fiscais listadas foram emitidas em 2013, mas até o momento, decorridos quase três anos, não consta cancelamento das mesmas no ambiente do Sped.

Ora, o estabelecimento das regras atinentes ao cancelamento das notas fiscais não é simples formalidade, é um pilar do sistema que visa a regularidade fiscal, tanto que teve atenciosa definição nas regras legais que instituem a nota fiscal eletrônica.

Ao descumprir sua obrigação de comunicar o cancelamento no prazo legal, a fiscalizada fica impedida de alegar a seu favor o evento de cancelamento, mantendo-se íntegra a nota fiscal eletrônica e devidos os tributos nela destacados.

(...)

São analisadas a seguir as demais justificativas apresentadas pela fiscalizada.

*a) alega a fiscalizada que as notas fiscais em tela estão na situação CANCELADA na EFD transmitida ao Sped. Efetivamente, conforme já relatado no item 4, acima, tal afirmação é verdadeira. Ocorre que, conforme já visto, **a mera escrituração da situação cancelada na EFD não possui o efeito de cancelar a nota fiscal eletrônica**; ao contrário, não tendo sido cumpridos os requisitos do Ajuste Sinief 07/2005, as notas fiscais não estão canceladas, mantendo-se íntegros seus efeitos.*

b) a alegada falha sistêmica parece ser apenas um esclarecimento sobre os supostos motivos para que não tivessem ocorridos os cancelamentos das notas fiscais em tela, não sendo justificativa que sobreponha à obrigatoriedade de efetuar o cancelamento nos termos previstos na legislação.

Mas, de qualquer forma, a justificativa é contraditada pelo fato de que nos mesmos períodos de apuração sob análise tenham ocorrido diversos outros cancelamentos que se refletiram normalmente no ambiente da nota fiscal eletrônica, a exemplo da nota fiscal eletrônica nº 165079 (relatório anexo ao presente processo), a qual foi emitida momentos antes da nota fiscal nº 165080 (não cancelada e não escriturada) e consta como cancelada tanto na EFD quanto no Sped. Ou seja, não parece lógico que o sistema tenha funcionado corretamente e em momento subsequente tenha falhado.

*c) ainda buscando sanar sua situação, a fiscalizada alega que solicitará cancelamento extemporâneo junto à Sefaz Minas Gerais. Tal medida, além de não ter sido comprovada e muito menos ter surtido o efeito proposto pela fiscalizada (ou seja, o cancelamento), não é hábil para lhe trazer benefício no presente processo. Isso porque **caracteriza-se a necessidade de denúncia espontânea, situação que fica afastada no presente processo posto que, com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, restou excluída a espontaneidade da fiscalizada, por força do art. 7º, inciso I e §1º, do Decreto nº 70.235/72:***

(...)

d) a fiscalizada alega que não houve saída e circulação das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais em tela. Entretanto, não apresenta provas de tal alegação. E, mesmo que as apresentasse, seriam inócuas no presente processo. Isso porque, conforme já visto, a não saída é apenas uma das condições exigidas para o cancelamento das notas fiscais eletrônicas, e as demais condições não foram cumpridas.

*e) a fiscalizada apresenta por fim a justificativa de que algumas das notas fiscais teriam sido substituídas por outras, inclusive apresentando no atendimento ao TIPF planilha em que tenta demonstrar tal correlação. Ocorre que, **ao se analisar os DANFE relativos às notas fiscais supostamente substitutas** (anexos à resposta da fiscalizada ao TIPF), **verifica-se que em nenhuma delas constou a expressão "nota fiscal emitida em substituição à nota fiscal x", ou expressão similar.** Vem de longe a praxe de fazer constar tal expressão, e sua inexistência fragiliza ainda mais a justificativa apresentada, que tampouco seria suficiente para fazer frente ao descumprimento das disposições do Ajuste Sinief 07/2015.*

No tocante às notas fiscais 174569 e 174752, que a fiscalizada alega terem sido substituídas pela nota fiscal 174953, a justificativa apresentada afigura-se despropositada, pois as três notas fiscais foram emitidas com grande

distanciamento temporal: dias 06/12/2013, 10/12/2013 e 13/12/2013, respectivamente.

Quanto às notas fiscais 165080, 167294, 171050 e 174724, que a fiscalizada alega terem sido substituídas respectivamente pelas notas fiscais 165082, 167296, 171053 e 174730, o espaço temporal entre a nota dita original e a nota alegadamente substituída é bem menor, variando entre 1h42min e 5 minutos. Ocorre que, conforme já esclarecido, na nota fiscal dita substituída não consta observação de que tenha sido emitida em substituição, tampouco se trata de situação prevista como autorizadora de cancelamento em desobediência às regras legais acima debatidas. Quanto às notas fiscais 168864, 170000, 174096 e 174297, a fiscalizada não apresentou justificativa de existência de notas fiscais supostamente substituídas.

De todo o contexto acima exposto, extrai-se que a regra para cancelamento de notas fiscais eletrônicas é cogente e de amplo conhecimento pelos contribuintes, não cabendo à fiscalizada tentar desvencilhar-se de seu cumprimento. Os documentos fiscais em situação ativa fazem prova das operações praticadas, não cabendo ao fisco desconhecê-las, em especial no tocante ao IPI destacado.

Assim, não sendo cabíveis as justificativas apresentadas pela fiscalizada, prevalece a conclusão constante no item 4, acima, qual seja, a necessidade de lançamento de ofício para exigência do IPI destacado e não escriturado/recolhido.

3. Cientificado do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte apresentou Impugnação nos seguintes termos:

I - O QUE DE FATO OCORREU

Como se vê pelo quadro constante da página 2 do Termo de Verificação fiscal, ali são relacionadas 10 Notas fiscais Eletrônicas, emitidas entre 01/06/2013 e 10/12/2013, relativas às transferências de cigarros de produção do estabelecimento autuado para outros estabelecimentos da empresa, todas com lançamento do IPI devido, totalizando R\$ 8.766.713.04.

Ocorre, no entanto, que todas essas NF's foram canceladas e devidamente escrituradas como canceladas no SPED fiscal, embora, devido a uma falha sistêmica no processo de cancelamento dessas notas, não tenha isto sido refletido no Ambiente da Nota Fiscal Eletrônica.

De fato, essas notas fiscais foram canceladas, não ocorrendo, portanto, o fato gerador do IPI.

(...)

Não obstante, e isto é sumamente importante e não pode deixar de ser levado em consideração, é que, como já exposto pela autuada em sua resposta ao TIPP, essas notas fiscais canceladas não movimentaram os estoques, mesmo sendo algumas delas substituídas por outras, como está claro no quadro anexo (doc. I), pelo qual se pode ver que as notas substituídas foram emitidas iguais às substituídas, ou seja, com os mesmos destinatários, produtos, quantidades e valores de mercadorias e de IPI e ICMS.

Em suma, portanto, foram essas notas fiscais substitutas e não as substituídas que movimentaram estoques e que foram escrituradas com o débito do IPI, cujos valores foram recolhidos no prazo legal.

Para que não subsista qualquer dúvida em relação às afirmações retro sobre notas fiscais substitutas e substituídas e quanto à escrituração, inclusive quanto ao controle de estoque pertinente, a autuada está anexando à presente impugnação as devidas cópias para apreciação (doc. 2).

II. QUANTO AO MÉRITO DA AUTUAÇÃO

Por tudo o que foi dito, não pode prevalecer uma autuação dessa grandeza de valor, com cobrança de imposto, que já foi pago, com cobrança de multa, para a qual não existe previsão legal específica e com cobrança de juros, tudo sem cabimento, sobretudo quando se tem em conta que a infração pretensamente cometida pela autuada relaciona-se exclusivamente com a falta de cumprimento de uma obrigação acessória, sendo verdadeiramente absurda, portanto, a cobrança dos valores referentes ao principal do imposto que já foi recolhido, pois, se isto prevalecer, estará sendo o tributo cobrado em duplicidade, configurando enriquecimento ilícito para a União federal.

(...)

No presente caso, está mais do que evidente que a autuação fiscal foi caprichosa e arbitrária, ao exigir o pagamento do IPI, com acréscimo de multa e juros sobre produtos que já foram tributados e o imposto recolhido, como já exposto, através das notas substitutas.

Por tudo, não tem a mínima razoabilidade a pretensão de se cobrar de novo o tributo já pago, com multa e juros, multa, ainda mais considerando que a empresa autora agiu nesse episódio com evidente boa-fé, não obstante o já referido descumprimento de obrigação acessória, o que, definitivamente, não pode justificar a autuação ora impugnada.

Por ter agido de boa-fé, sem qualquer prejuízo ao Fisco, para arrematar, a impugnante se reporta à lúcida decisão do Pretório Excelso que afastou a aplicação de multa punitiva, quando demonstrada a boa-fé do contribuinte, ao fundamento de que "o judiciário pode graduar ou excluir multa, de acordo com a gravidade da infração, e com a importância desta para os interesses da arrecadação. (RE nº 61.160/SP, rel. Min. Evandro Lins e Silva, 19/03/1968).

(...)

De qualquer forma, como está claro, o erro da autuada foi simplesmente o de não ter cumprido uma obrigação acessória, que consiste em não ter observado essa falha sistêmica, que não refletiu o cancelamento no ambiente da Nota Fiscal Eletrônica, e não ter cumprido a obrigatoriedade de informar o cancelamento da nota fiscal eletrônica no prazo de 24 horas, contado da sua emissão, pelo que, em sentido contrário, é possível concluir que se isto tivesse sido feito, certamente não teria havido essa equivocada autuação.

(...)

Portanto, o que ocorreu foi o descumprimento de uma obrigação acessória, o que deveria dar ensejo à aplicação do que prescreve o § 3º do art. 113 do CTN:

"A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

Esse deveria ter sido o caminho adotado pelo fisco, que errou ao desconsiderar pagamentos de IPI que foram comprovadamente efetuados, na medida em que exige imposto, multa e juros nesse equivocado auto de infração.

(...)

IV. CONCLUSÃO

Pelas razões expostas, a autuada pede e espera que seja julgado improcedente o lançamento efetuado através o auto de infração ora impugnado, que deve ser cancelado ou julgado improcedente.

Protestando pela posterior juntada de prova documental.

A r. acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

NF-e. Cancelamento. EFD.

A NF-e que não esteja cancelada no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, no ambiente SPED, encontrando-se na situação ATIVA, permanece produzindo todos os efeitos que lhe são inerentes. A mera escrituração da situação cancelada na EFD não possui o efeito de cancelar a nota fiscal eletrônica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que reitera as razões da impugnação, enfatizando o mero erro no preenchimento de obrigações acessórias, e a desproporcionalidade da multa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Extrai-se dos autos que foi lavrado auto de infração em decorrência de a Recorrente não ter cancelado nota fiscal eletrônica em conformidade com o que dispõe o Ajuste SINIEF 7/2005.

A Recorrente aduz que as notas fiscais constam como canceladas na EFD e que foram emitidas notas fiscais substitutivas.

Prosperou na r. DRJ o entendimento do relator que assim se fundamentava:

12. Entretanto, as alegações do contribuinte não têm como prosperar. Apesar de ter indicado que as notas fiscais em tela estão na situação CANCELADA na EFD que foi transmitida ao SPED, o Auditor-Fiscal identificou que as mesmas se encontram ATIVAS no ambiente SPED. Isso significa que o respectivo DANFE pode ser emitido a qualquer tempo, de forma plenamente válida, produzindo todos os efeitos que lhe são característicos.

(...)

18. A questão é simples: para a circulação das mercadorias, os transportadores precisam estar de posse da DANFE, que deverá ser apresentada em postos fiscais, aos destinatários, etc. Este documento possui uma “chave de acesso”, conforme Art. 11-A, § 1º, inciso III, que poderá ser verificada pelos sistemas informatizados. Isso minimiza as chances de uso de documentos falsos. Dessa forma, busca-se garantir que as mercadorias vendidas foram devidamente contabilizadas, com a correta apuração dos tributos, uma vez que só podem ser postas em circulação após a emissão da NF-e e da DANFE.

19. O sistema estaria completamente falho caso houvesse a possibilidade de uma empresa realizar uma venda, emitir a correspondente NF-e e a DANFE, por a mercadoria em circulação, entregá-la ao seu destinatário, e depois simplesmente cancelar a NF-e na sua escrituração fiscal (EFD). A legislação considera que, nos casos onde seja realmente necessário o cancelamento, o prazo de 24 hs é suficiente. Um prazo maior teria o inconveniente de continuar a possibilitar fraudes, nos casos, por exemplo, em que a circulação das mercadorias não se desse por um tempo muito prolongado.

20. Em 24 hs, contadas da concessão de Autorização de Uso, há muito pouco tempo para a circulação da mercadoria. Entretanto, é tempo suficiente, por exemplo, para que um funcionário, ao revisar as emissões de NF-e, perceba algum equívoco e cancele a solicitação de emissão.

21. Logo, imperioso concluir que não se trata de mera formalidade ou um simples descumprimento de obrigação acessória, como o Impugnante insiste em afirmar. Seria necessário que este fizesse prova inequívoca de que não houve a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço, o que não ocorreu.

22. O que se tem, de concreto, é que as NF-e foram regularmente expedidas e permanecem aptas a produzir todos os efeitos jurídicos que lhe são inerentes. O cancelamento ocorreu apenas na escrituração fiscal do contribuinte, com repercussão interna, em sua contabilidade, não produzindo qualquer efeito perante terceiros. Tal cancelamento serve apenas, por óbvio, para evitar a contabilização da venda e o débito dos tributos correspondentes. Observa-se, neste ponto, que, para proteger seu patrimônio, o contribuinte tomou todas as precauções necessárias, de forma bastante diligente, a fim de evitar o pagamento dos tributos respectivos. Entretanto, no que se refere a cumprir as normas fiscais, a fim de garantir um mínimo de segurança nas fiscalizações conduzidas pelos Fiscos federal e estadual, não houve a mesma preocupação.

23. A simples indicação de outras NF-e emitidas para substituir as supostamente canceladas, com os mesmos destinatários, produtos, quantidades e valores de mercadorias e de IPI e ICMS, não prova absolutamente nada, simplesmente porque não impede que ambas as NF-e, supostamente substitutas e substituídas, tenham sido utilizadas. Veja-se que o destinatário de todas as NF-e é outro estabelecimento do próprio contribuinte, o que obviamente torna sem utilidade até mesmo uma circularização com os destinatários, que poderia produzir prova a favor ou contra o Impugnante.

24. Os produtos à venda também são os mesmos, das marcas fabricadas pela Souza Cruz. Nessa situação, não há qualquer surpresa na emissão de NF-e coincidentes, posto que isso pode até mesmo ser recorrente pelas próprias características da operação da empresa. Sem contar que, sendo emitente e destinatários empresas pertencentes ao Impugnante, tais operações podem perfeitamente serem padronizadas, conforme o interesse do grupo empresarial.

Em que pese o entendimento acima transcrito, ele não merece prosperar. A presunção de boa-fé é a regra geral que orienta nosso ordenamento jurídico, devendo a má-fé ser provada. Dessa forma não pode a r. DRJ afirmar que tanto a nota fiscal substituta como a substituída poderiam ter sido usadas sem que isto se comprove.

Além disso, não há como a Recorrente “fizesse prova inequívoca de que não houve a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço”, por se tratar de prova impossível. No mínimo caberia a fiscalização demonstrar de forma clara e inequívoca que as alegadas notas substitutas e substituídas se referem a operações diversas – seja no aspecto material, quantitativo ou pessoal.

Nesse sentido, alinho-me à posição vencida no colegiado a quo:

A não saída dos produtos do estabelecimento autuado não é “apenas uma das condições exigidas para o cancelamento das notas fiscais eletrônicas” (grifei), quando as demais condições não foram cumpridas, tal como alegado. Para a caracterização da ocorrência do fato gerador do IPI e incidência do imposto, é, extreme de dúvidas, a mais importante, a principal e a imprescindível.

Nas notas fiscais substitutas o IPI foi devidamente destacado. Tem-se, então, como necessária a comprovação da ocorrência do fato do gerador, sob pena de se cobrar em duplicidade o imposto.

O autuante buscou provar que foram “descumpridas as regras legais sobre a situação de cancelamento de notas fiscais eletrônicas”, mas não há nos autos qualquer evidência de que ele tenha buscado comprovar a efetiva saída dos produtos, tanto aqueles constantes das notas fiscais canceladas, quanto das notas substitutas, hipótese que confirmaria que o IPI destacado nas notas fiscais tida como canceladas deveria ter sido incluído na apuração do imposto. Restaria mais do que justificada a sua cobrança mediante a lavratura do Auto de Infração, ante o não recolhimento dos valores devidos.

Não houve sequer a anexação do Livro de Controle da Produção e do Estoque, previsto no artigo 461 do RPI/2010, que se destina ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias. Ao revés disso, a impugnante anexou fotocópias do referido livro, nas quais não há qualquer registro de que as notas fiscais levantadas pelo autuante tenham lastreado a saída das mercadorias, ao passo

em que nas referidas fotocópias estão relacionadas as saídas de mercadorias amparadas pelas notas fiscais que as substituíram.

Da mesma forma, ainda que se trate de saídas para outros estabelecimentos da mesma empresa, não há qualquer documento que confirme que as notas fiscais canceladas foram registradas nos Livros de Entradas daqueles estabelecimentos; também sequer há elementos que indiquem que foram infrutíferas as tentativas nesse sentido, como, por exemplo, mediante circularização.

Ou, até mesmo, não há nos autos qualquer registro contábil da autuada indicando o auferimento de receita em decorrência das operações suportadas pelas notas fiscais cujos procedimentos para o cancelamento não foram seguidos.

Portanto, caso o lançamento tratasse de multa regulamentar pelo descumprimento de alguma obrigação acessória não observada pela contribuinte quanto ao cancelamento das notas fiscais, aí sim, teriam o autuante e a autoridade julgadora plena razão.

Como se verifica, a Recorrente fez prova documental, por meio da juntada do Livro de Controle da Produção e do Estoque, de que as notas substituídas não lastrearam qualquer operação – ainda que “potencialmente” pudessem fazê-lo, tendo seus efeitos jurídicos “restaurados” e, no mesmo sentido, a incidência tributária não se dá no potencial, mas somente quando da ocorrência de fato gerador.

Assim sendo, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento integral ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator