



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.007628/2008-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.188 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente MONTECARLO INDUSTRIA DE BEBIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/12/2007

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, exceto quando constatado dolo, fraude ou simulação, ou ausente o pagamento antecipado ou a confissão de débitos, quando a referida contagem se dá na forma do art. 173, inciso I do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/12/2007

NOTAS FISCAIS. IPI LANÇADO. LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO. VALOR LANÇADO A MENOR.

É devida a diferença de imposto apurada entre os valores do IPI lançados nas notas fiscais de saída da produção do estabelecimento e os valores do IPI escriturados a menor no livro Registro de Apuração do imposto.

VENDAS PARA COMERCIAIS EXPORTADORAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REMESSA PARA EMBARQUE PARA EXPORTAÇÃO OU PARA RECINTOS ALFANDEGADOS. NÃO COMPROVAÇÃO. IPI DEVIDO.

É devido o IPI que deixou de ser lançado nas saídas de produtos, em alegadas vendas para exportação ou em supostas vendas para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, quando não comprovado que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

BEBIDAS QUENTES. ENQUADRAMENTO. ERRO. CLASSE MÍNIMA. VALOR MÍNIMO ATUALIZADO. INOBSERVÂNCIA. IPI LANÇADO A MENOR.

São devidas as diferenças do IPI incidente sobre as bebidas fabricadas pelo interessado, em face da ocorrência de erro de enquadramento dos produtos, inobservância de classe mínima, não utilização do valor atualizado da classe e inobservância do enquadramento divulgado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar de nulidade, em acolher a alegação de decadência com relação às infrações descritas nos itens 2 e 3 relativos aos fatos geradores de dezembro de 2002 a novembro de 2003, e, no mérito em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 10-24.444, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS (fls. 4.661 a 4.683), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/12/2007

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

É descabida a alegação de nulidade do lançamento, por suposta preterição do direito de defesa, por ter sido esse direito plenamente exercido, também sendo descabida a alegação de nulidade do auto de infração, por alegados vícios materiais, inexistentes no caso concreto.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE ENQUADRAMENTO DE BEBIDAS, POR ALEGADA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE EMISSORA.

É descabida a alegação de nulidade do ato declaratório executivo de enquadramento de bebidas, emitido por Delegado da Receita Federal do Brasil, no uso da competência que havia sido delegada pelo Ministro da Fazenda ao Secretário da Receita Federal do Brasil que, por sua vez, a subdelegou aos Delegados da Receita Federal do Brasil e aos Delegados da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária.

IPI LANÇADO NAS NOTAS FISCAIS E NÃO ESCRITURADO NA ÍNTEGRA NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO.

É devida a diferença de imposto apurada entre os valores do IPI lançados nas notas fiscais de saída da produção do estabelecimento e os valores do IPI escriturados a menor no livro Registro de Apuração do imposto.

IPI NÃO LANÇADO EM ALEGADAS VENDAS PARA EXPORTAÇÃO OU PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS.

É devido o IPI que deixou de ser lançado nas saídas de produtos, em alegadas vendas para exportação ou em supostas vendas para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, operações que, na verdade, configuraram saídas para o mercado interno, sujeitas à tributação normal do IPI.

IPI LANÇADO A MENOR. ENQUADRAMENTO DE BEBIDAS.

São devidas as diferenças do IPI incidente sobre as bebidas fabricadas pelo interessado, em face da ocorrência de erro de enquadramento dos produtos, inobservância de classe mínima, não utilização do valor atualizado da classe e inobservância do enquadramento divulgado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O presente processo se refere a Auto de Infração para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, não lançado e/ou não escriturado pela Recorrente, conforme fls. 04 a 81.

A decisão recorrida, assim, resumiu o procedimento fiscal (com a ressalva de que a numeração de folhas citadas se referem ao processo antes da digitalização dos autos):

O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado por Auditor- Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (DRF/CXL), conforme Auto

de Infração das fls. 2 a 28 (vol. I), e anexos, para formalização da exigência do IPI, no valor de R\$ 8.305.887,52, acrescido dos juros de mora e da multa de 75%, por falta de lançamento do imposto, ou da multa majorada de 150%, por infração qualificada, somando a importância de R\$ 23.826.453,41, na data do lançamento de ofício. A autuação se deu por três motivos, conforme segue:

a) nos períodos de apuração encerrados de 31 de dezembro de 2002 a 31 de maio de 2005, o estabelecimento industrial não escriturou no livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI) a totalidade desse imposto lançado nas notas fiscais de venda de seus produtos (água, refrigerante e cerveja), infringindo os dispositivos citados na fl. 9 (vol. I), razão pela qual o IPI foi exigido de ofício, no valor de R\$ 5.990.248,48, acrescido de juros de mora e da multa de ofício majorada, imposta no percentual de 150%;

b) nos períodos de apuração encerrados de 31 de dezembro de 2002 a 31 de dezembro de 2007, o estabelecimento industrial promoveu a saída de seus produtos (água, refrigerante, cerveja e aguardente), sem lançamento do IPI, em alegadas vendas para exportação ou em supostas vendas para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, infringindo os dispositivos citados nas fls. 27 e 28, motivo por que o IPI foi exigido de ofício, no valor de R\$ 1.914.726,12, com o acréscimo de juros de mora e da multa de 75%; e

c) nos períodos de apuração encerrados de 20 de outubro de 2003 a 31 de dezembro de 2007, o estabelecimento industrial deu saída a bebidas quentes de sua produção (aguardente composta e vodca), com insuficiência de lançamento do IPI, por erro de enquadramento dos produtos, inobservância da classe mínima, não utilização de valor atualizado de classe e inobservância de enquadramento divulgado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), infringindo os dispositivos citados na fl. 17 (vol. I), razão pela qual o IPI foi exigido de ofício, no valor de R\$ 400.912,92, acrescido de juros de mora e da multa de 75%.

Na fl. 79 (vol. I), acha-se mencionado o enquadramento legal das multas de ofício de 75 e de 150% e dos juros de mora.

Nas fls. 117 a 120 (vol. I), consta o "Demonstrativo dos débitos totais escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI e natureza do saldo apurado", demonstrativo que, do terceiro decêndio de dezembro de 2002 ao terceiro decêndio de dezembro de 2007, apresenta exclusivamente saldos devedores do imposto, motivo pelo qual os débitos do IPI apurados de ofício neste processo foram objeto de lançamento, sem necessidade de reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento.

Os valores dos débitos apurados, consolidados por decêndio e por infração, constam da planilha das fls. 121 a 125 (vol. I).

A descrição dos fatos se encontra no Relatório de Fiscalização das fls. 80 a 116 (vol. I), a seguir resumido.

IPI lançado nas notas fiscais e não escriturado na íntegra

Inicialmente, o autor do procedimento fiscal esclarece que a auditoria decorreu de informações repassadas pela fiscalização do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), com base no Convênio de Cooperação Técnica firmado em 12 de setembro de 2000 (Diário Oficial da União de 15 de setembro de 2000), entre a Secretaria da Receita Federal [hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)] e a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. Esse trabalho iniciou com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização nº 1010600-2008-00512-8, tendo ocorrido a ciência do correspondente Termo de Início de Fiscalização em 22 de julho de 2008, segundo consta nas fls. 224 a 227 (vol. II).

Segundo consta no documento reproduzido na fl. 133 (vol. I), de posse dos livros e documentos fiscais do estabelecimento, o Departamento da Receita Pública Estadual (doravante designado Receita Estadual) digitou os dados das notas fiscais, com o objetivo de refazer os valores dos débitos mensais do conta-corrente do ICMS, tanto os débitos próprios, quanto os débitos decorrentes de substituição tributária. Após o processamento dos dados, constatou-se que os valores mensais das notas fiscais digitadas foram superiores aos valores escriturados no livro Registro de Saídas do estabelecimento e, conseqüentemente, também nas suas correlações com os valores informados no livro Apuração do ICMS, Guias Informativas Anuais (GIAs), modelo B, e nos arquivos magnéticos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (Sintegra), resultando numa diferença considerável omitida à tributação.

A escrituração a menor descrita no item precedente quanto ao ICMS também se configurou em relação ao IPI, sendo que as notas fiscais de venda emitidas com lançamento do citado imposto, no período entre o terceiro decêndio de dezembro de 2002 e o terceiro decêndio de maio de 2005 constam das planilhas das fls. 834 a 999 (vol. V), 1002 a 1199 (vol. VI), 1202 a 1399 (vol. VII), 1402 a 1599 (vol. VIII), 1602 a 1799 (vol. IX), 1802 a 1999 (vol. X), 2002 a 2199 (vol. XI), 2202 a 2399 (vol. XII), 2402 a 2599 (vol. XIII), 2602 a 2799 (vol. XIV), 2802 a 2999 (vol. XV) e 3002 a 3164 (vol. XVI), agrupadas por data de saída e por decêndio. Dos valores do IPI apurados foram deduzidos os valores totais de débitos do IPI escriturados pelo contribuinte em seu livro RAIPI, por decêndio, conforme consta nas fls. 117 a 120 (vol. I), 490 a 599 (vol. III), 602 a 799 (vol. IV) e 802 a 833 (vol. V), chegando-se então aos valores de IPI omitidos pelo contribuinte, conforme planilha das fls. 121 a 125 (vol. I).

Consta no Relatório de Fiscalização das fls. 80 a 116 (vol. I) que as informações obtidas com a Receita Estadual evidenciaram a prática de sonegação por parte do contribuinte, mediante a supressão, da tributação, de parcela significativa das suas receitas, circunstância que remete o início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetivado, conforme determina o art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN). Dessa forma, na data do lançamento de ofício, a decadência ainda não havia alcançado o terceiro decêndio de dezembro de 2002, para fins de lançamento de ofício do IPI.

Com as informações recebidas da Receita Estadual, a fiscalização da DRF/CXL teve acesso aos dados das notas fiscais de saída emitidas pelo interessado, tendo sido feita uma verificação por amostragem dessas notas, em comparação com a planilha fornecida pela Receita Estadual e que contém a relação das mesmas notas fiscais, com o objetivo de avaliar se os dados da planilha refletiam os dados das notas fiscais, para fins de apuração da receita com vendas do contribuinte e, por conseguinte, dos tributos devidos. A citada planilha contém os seguintes dados: número da nota fiscal, unidade da federação, data da emissão, base de cálculo do ICMS, valor do ICMS, base de cálculo do ICMS Substituição Tributária (ST), valor do ICMS ST, ICMS ST RS e valor total da nota fiscal. Da amostragem realizada, a fiscalização da DRF/CXL constatou o seguinte:

- a) os dados da planilha, com a ressalva contida na alínea que segue, conferem com os dados das notas fiscais examinadas por amostragem;
- b) foram identificadas algumas notas fiscais de venda que não constavam da planilha, as quais foram digitadas pelo autor do presente procedimento fiscal; e
- c) a planilha relaciona notas fiscais que mostram que o contribuinte efetuou diversas vendas para clientes em municípios localizados em área de fronteira (Quarai, Santana do Livramento, Aceguá), tendo enquadrado essas operações nos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) 5.101, 5.501, 5.910, 7.11, 7.101, 5.99 e 7.949, indicando, nas notas fiscais, tratar-se de "vendas para exportação", sem lançamento do ICMS e do IPI nas notas fiscais e com o campo "base de cálculo do ICMS" zerado, com

a impressão, no corpo do documento, dos dizeres "produto destinado à exportação" ou "produto destinado à exportação pelo destinatário"; em alguns desses casos, existem notas fiscais de saída por bonificação para esses mesmos destinatários (CFOPs 5.99, 5.910 e 7.949), com a indicação de se tratar de "bonificação c/ exportação", igualmente sem lançamento do ICMS e do IPI e campo "base de cálculo do ICMS" zerado; a amostragem realizada envolveu dois meses de cada ano-calendário (2003, 2004 e 2005, até o primeiro decêndio de junho), além do mês de dezembro de 2002; nesses meses, foram verificadas notas fiscais aleatoriamente, independente do valor, e notas em que o valor da coluna base de cálculo do ICMS da planilha estava zerado; as verificações efetuadas não apontaram divergências significativas, o que permite concluir que a planilha espelha as notas fiscais apresentadas em arquivo-imagem, validando e vinculando dessa forma os dados da planilha às notas fiscais.

O confronto dos valores de receitas declaradas pelo contribuinte nas Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJs) e nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacons) com os valores das receitas para os mesmos períodos, apuradas pela fiscalização com base nas notas fiscais de venda, comprovou que o contribuinte omitiu parcela significativa de suas receitas, na apuração dos tributos devidos. Nas fls. 3175 a 3199 (vol. XVI) e 3202 a 3285 (vol. XVII), constam, a título de exemplo, cópias de notas fiscais que comprovam a manipulação procedida pelo contribuinte nos seus arquivos magnéticos e consequentemente a redução artificial dos débitos do IPI a serem escriturados no livro Registro de Apuração desse imposto.

O quadro comparativo abaixo, elaborado pelo autor do presente procedimento fiscal, mostra (1) os totais das saídas por venda, apurados com base nas notas fiscais constantes do arquivo digital entregue pelo contribuinte, (2) os totais das vendas constantes da planilha da Receita Estadual, com base nas notas fiscais digitalizadas e digitadas e (3) os totais das receitas declaradas em DIPJ, explicitando uma noção geral da manipulação dos arquivos, praticada pelo contribuinte, explicitando, também, as receitas omitidas:

(...)

A fiscalização da DRF/CXL ressalta que, segundo o quadro acima, os valores das receitas apuradas com base nos arquivos magnéticos manipulados entregues pelo contribuinte aproximam-se dos valores das receitas declaradas nas DIPJs, que por sua vez giram em torno de 50% das receitas efetivamente auferidas. Ao omitir receitas, prossegue o autor do procedimento fiscal, o contribuinte também omitiu valores do IPI lançados nas notas fiscais.

Ressalva deve ser feita às notas fiscais de venda equiparadas à exportação, no entendimento do contribuinte, cujos registros nos arquivos magnéticos não foram manipulados, fato que não surpreendeu a fiscalização da DRF/CXL, pois, não havendo lançamento do ICMS e do IPI, talvez entendesse o contribuinte ser desnecessária a omissão de parte desses valores. Também em relação às saídas de aguardentes, que correspondem a maioria das saídas de bebidas quentes, a amostragem efetuada não apontou divergências, ou seja, os registros dos arquivos magnéticos conferem com os dados das notas fiscais, inclusive em relação às saídas por alegadas vendas a empresas comerciais exportadoras.

IPI não lançado em alegadas vendas para exportação

O autor do presente procedimento fiscal também verificou que o contribuinte efetuou vendas com alegado fim específico de exportação, a clientes situados em cidades de fronteira com países limítrofes e para as quais não foram cumpridos os requisitos legais vigentes para amparar e enquadrar essas operações com dita finalidade e assim gozar dos benefícios fiscais aplicáveis às receitas de exportação. Foi apurado, mediante consulta ao Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), que o contribuinte não

fez exportações diretas no período de 2003 a 2007, fato também confirmado pelo próprio contribuinte, na resposta da fl. 350 (vol. II) à intimação da fl. 349 (vol. II).

Nas fls. 3286 a 3393 (vol. XVII) consta planilha referente às supostas vendas com fim específico de exportação, no período de dezembro de 2002 a dezembro de 2007. Amostras das notas fiscais correspondentes, sem lançamento do IPI, constam das fls. 3394 a 3399 (vol. XVII), 3402 a 3599 (vol. XVIII) e 3602 a 3765 (vol. XIX).

Os valores do IPI exigidos de ofício, pela falta de lançamento nas supostas vendas com fim específico de exportação, também constam da planilha das fls. 121 a 125 (vol. I).

IPI lançado a menor nas saídas de bebidas quentes

A fiscalização da DRF/CXL também verificou que, em relação às vendas de bebidas quentes, o contribuinte lançou IPI a menor nas notas fiscais, por ter cometido (1) erro de enquadramento dos produtos, (2) inobservância de classe mínima, (3) não utilização do valor atualizado da classe e (4) inobservância do enquadramento divulgado pela RFB.

No caso do erro de enquadramento dos produtos (1), a fiscalização consigna que, por força do disposto no art. 5 da Instrução Normativa SRF nº 249, de 25 de novembro de 2002, tornou-se obrigatório o reenquadramento ou enquadramento das marcas de bebidas da posição 2208, como é o caso das aguardentes "86", "Bonanza" e "Cowboy", fabricadas pelo interessado, que efetivamente protocolizou, em 6 de fevereiro de 2003, na DRF/CXL, as solicitações de reenquadramento/enquadramento dessas bebidas, conforme reprodução nas fls. 455 a 460 (vol. III), mas prestando informações inexatas, a saber: com erro na classificação fiscal das aguardentes, pois o código correto seria 2208.40.00, ao passo que o contribuinte informou o código 2208.90.00; além disso, os preços normais de venda não observaram o valor tributável definido pelo parágrafo único do art. 129 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do IPI (RIPI), de 1998 e pelo § 1º do art. 141 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002.

No que diz respeito à inobservância de classe mínima (2), o autor do procedimento fiscal assevera que, a partir da vigência do RIPI de 2002, ocorrida em 27 de dezembro de 2002, o contribuinte deveria observar, para as bebidas da posição 2208 que possuíam enquadramento definido em função da espécie de bebida e da capacidade do recipiente, a classe mínima determinada pelo art. 149 do referido diploma regulamentar, pois o Ato Declaratório SRF nº 123, de 14 de agosto de 1998, enquadrava os produtos em classes inferiores às classes mínimas estabelecidas pelo novo regulamento. Com a edição do Decreto nº 4.859, de 14 de outubro de 2003, com vigência a partir de 15 de outubro de 2003, a classe mínima para as aguardentes de cana, capacidade de 900ml, como é o caso das aguardentes "86", "Bonanza" e "Cowboy", fabricadas pelo interessado, passou a ser a letra "H", o que não foi observado pelo contribuinte, inclusive contrariando o inciso II do art. 3º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1, de 28 de fevereiro de 2003. A fiscalização ressalta que as solicitações de reenquadramento das bebidas em questão, reproduzidas nas fls. 454 a 460 (vol. III), foram protocolizadas na DRF/CXL em 6 de fevereiro de 2003 e que a regra da classe mínima foi aplicada no período de 15 de outubro de 2003 (vigência do Decreto nº 4.859, de 2003) até 20 de dezembro de 2003 [em 21 de dezembro de 2003 inicia a vigência do Ato Declaratório Executivo nº 83, de 23 de outubro de 2008, do Delegado da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul, publicado no Diário Oficial da União de 24 de outubro de 2008 — fl. 489 (vol. III) — que tratou do reenquadramento dos produtos].

No tocante à não utilização do valor atualizado da classe da bebida (3), a fiscalização da DRF/CXL apurou, nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, que esse último não aplicou o valor atualizado da classe L, determinado pela Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, em relação à vodka marca "Loulof" 900ml, no período de 24 de outubro de 2003 a 16 de agosto de 2005. Portanto, a fiscalização procedeu ao lançamento das diferenças no

referido período, pelo Auto de Infração em comento, conforme valores apurados na ocorrência "IPI lançado a menor — Atualização Valor Classe L — Decreto nº 4.542/2002" constantes do "Demonstrativo do IPI não lançado — bebidas quentes" — fls. 3766 a 3799 (vol. XIX), 3802 a 3899 (vol. XX) e 4002 a 4186 (vol. XXI).

Quanto à inobservância do enquadramento divulgado pela RFB (4), em relação às aguardentes "86" e "Bonanza" e ao "Conhaque de Gengibre Roda de Fogo", o contribuinte não lançou o IPI segundo a classe de valor divulgada pelos Atos Declaratórios Executivos SRF nº 60, de 4 de novembro de 2003, e 63, de 21 de novembro de 2005, nas saídas dos respectivos produtos, de 11 de novembro de 2003 a 20 de janeiro de 2004 e de 10 de dezembro de 2005 a 29 de dezembro de 2007, respectivamente, em face do que a fiscalização procedeu ao lançamento das diferenças entre os valores das classes que o contribuinte adotou e aquelas divulgadas pelos ADEs SRF nº 60, de 2003 e 63, de 2005, nos períodos antes referidos. Os valores apurados constam do "Demonstrativo do IPI não lançado — bebidas quentes" — fls. 3766 a 3799 (vol. XIX), 3802 a 3899 (vol. XX) e 4002 a 4186 (vol. XXI).

Em suma, quanto às quatro infrações relacionadas às bebidas quentes, relatadas nos itens anteriores, do valor do IPI calculado de acordo com os valores por unidade de produto previstos nas classes de enquadramento respectivas, foi deduzido o valor lançado nas notas fiscais, apurando-se a diferença por nota fiscal e por item de produto, conforme demonstrativos das fls. 3766 a 3799 (vol. XIX), 3802 a 3899 (vol. XX) e 4002 a 4186 (vol. XXI), cujos valores consolidados por decêndio constam da sub-coluna "Total do IPI destacado a menor nas notas fiscais (diferença) e não declarado" da coluna "IPI não destacado nas notas fiscais e não declarado" da planilha das fls. 121 a 125 (vol. I).

(...)

Impugnação

Cientificado da presente autuação em 1 de dezembro de 2008, conforme Aviso de Recebimento (AR) da fl. 4356 (vol. XXII), o interessado impugnou tempestivamente a exigência, pelo arrazoado das fls. 4357 a 4390 (vol. XXII) (a fl. 4367 está em branco, não apenas no verso, mas também no anverso), dirigido ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria, postado em 30 de dezembro de 2008, segundo consta na fl. 4402 (vol. XXII), arrazoado esse firmado por advogada, credenciada pelos documentos das fls. 4391 a 4401 (vol. XXII). As razões de defesa vem sintetizadas na sequência.

Diz o impugnante que não lhe foram disponibilizadas as planilhas das fls. 121 a 125, 834 a 3164, 3286 a 3393 e 3766 a 4186, mencionadas pela autoridade fiscal, o que constitui preterição do direito de defesa, citando e transcrevendo o art. 5, LV, da Constituição da República, o art. 2, X, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e o art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Também afirma a defesa que o crédito tributário é carecedor de liquidez e certeza quanto à sujeição passiva, à determinação da matéria tributável e ao cálculo do montante do tributo, motivo pelo qual entende que não foi observado o *caput* do art. 142 do Código Tributário Nacional, transcrito pelo impugnante. Sustenta que qualquer análise de dados feita com superficialidade não dá garantia de certeza e liquidez ao crédito tributário, inclusive porque, no caso destes autos, do total de trinta meses dos anos-calendários, foram examinadas notas fiscais de apenas seis meses, o que representa tão-somente 20% desse universo. Assim, se não foram exaustivamente examinados todos os dados e documentos colocados à disposição da fiscalização, são questionáveis as diferenças de receitas tributadas como omissão de tributação do IPI.

Além disso, o interessado alega que está sendo autuado por diferenças de IPI, considerando receitas de vendas omitidas da tributação auferidas em 2002 (quarto

trimestre), 2003, 2004 e 2005 (primeiro e segundo trimestres), conforme consta no Auto de Infração, ao passo que, no Relatório de Fiscalização, consta quadro comparativo entre as receitas levantadas pela Receita Estadual se referem a 2003, 2004 e 2005 (janeiro a maio).

Consequentemente, se o impugnante omitiu receitas da tributação em 2002 e também o respectivo IPI, esses valores não foram incluídos no referido quadro comparativo, impedindo o conhecimento da real base tributável do IPI lançado de ofício.

Segue dizendo que a autoridade lançadora menciona no Relatório de Fiscalização que a planilha fornecida pela Receita Estadual não tem o campo "valor do IPI", sendo que, dessa forma, o IPI foi calculado pela diferença entre o valor total da nota menos a base de cálculo do ICMS e o ICMS Substituição, observando o impugnante que por ser o ICMS calculado por dentro, esse procedimento distorce o valor da base tributável do IPI, que, via de regra, é o valor de venda do produto pelo industrial ou equiparado.

Com relação à suposta irregularidade identificada pela fiscalização como IPI não lançado nas notas fiscais de saída por venda a comerciais exportadoras com fim específico de exportação, argumenta que as receitas de exportação gozam de imunidade e se assim não fosse a sujeição passiva seria outra e a base tributável estaria eivada de vício material. Entende o interessado que nas saídas para comerciais exportadoras a responsabilidade pelo pagamento do IPI recai sobre essas empresas.

Também entende o interessado que o valor tributável do IPI, no período de 31 de dezembro de 2002 a 31 de dezembro de 2007, utilizado pela fiscalização, está incorreto, notadamente em função do enquadramento de ofício da aguardente "86".

Discorda do enquadramento de ofício das aguardentes de cana das marcas "86", "Bonanza" e "Cowboy", feito pelo ADE DRF/CXL nº 83, de 2008, com termo inicial de aplicação em 21 de dezembro de 2003, dizendo que esse ato deveria ter sido praticado pelo Ministro da Fazenda e não pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul, além do que esse enquadramento não poderia retroagir, como aconteceu no caso concreto, pois isso contraria os arts. 106, 142 e 144 do Código Tributário Nacional.

Diz, na sequência, que apresentou o pedido de enquadramento em 6 de fevereiro de 2003 e que a IN SRF nº 249, de 2002, determinava, no § 4º do art. 5º, que os contribuintes, enquanto não fosse publicado o correspondente ato declaratório executivo dispondo sobre o reenquadramento, as marcas de bebidas nele referidas sujeitavam-se ao IPI de acordo com as classes em que estivessem enquadradas na data de publicação do referida IN SRF nº 249, ou seja, 26 de novembro de 2002. Assim, o impugnante diz que calculou e recolheu o IPI de acordo com as classes nas quais estavam enquadrados os produtos até as datas de vigência dos ADEs nº 60, de 2003, e 68, de 2003, com efeitos a partir de 11 de novembro de 2003 e 21 de dezembro de 2003, respectivamente.

A defesa alega que embora tenha informado o código 2208.90.00, na solicitação de enquadramento das aguardentes, o ADE SRF nº 68, de 2003, efetuou o enquadramento no código 2208.40.00, considerado correto pela fiscalização, sendo que esse ADE está em conformidade com o art. 149 do RIPI de 2002, inclusive no que diz respeito às alterações introduzidas pelos Decretos nº 4.859, de 2003, e 6.158, de 16 de julho de 2007.

O impugnante também argumenta que o autor do procedimento fiscal se equivoca ao dizer que o estabelecimento não observou a classe mínima determinada no art. 149 do RIPI de 2002, em face do disposto no art. 3º do ADI SRF nº 1, de 2003.

Quanto à vodca "Loulouf" 900ml, o interessado alega que o produto foi enquadrado pelo ADE SRF nº 60, de 2003, na classe L, à qual corresponde valor que não teria sido observado, segundo a fiscalização.

Os valores das planilhas indicadas no Relatório de Fiscalização deixam de ser impugnados, porque referidos demonstrativos não acompanharam o Auto de Infração.

Das três irregularidades imputadas ao impugnante, duas tem a mesma base tributável, considerando que a exigência tributária se refere a: IPI destacado nas notas fiscais, mas não escriturado na totalidade; e IPI destacado a menor que o devido nas notas fiscais emitidas. Os fatos geradores coincidentes nas duas supostas irregularidades referem-se ao período de 31 de dezembro de 2002 a 31 de maio de 2005, devendo também por esta razão ser julgado improcedente o respectivo lançamento.

À vista do exposto, o impugnante requer seja julgado insubsistente o lançamento do IPI referente aos fatos geradores de 31 de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2007, tendo em vista:

- a) cerceamento do direito de defesa do impugnante, por não lhe terem sido entregues as planilhas que são partes integrantes do Auto de Infração; e
- b) os vícios materiais na formalização dos lançamentos de ofício, notadamente quanto à sujeição passiva, determinação da base tributável e cálculo do imposto, *ex vi* do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Os julgadores *a quo* rejeitaram a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, uma vez que cumpridas todas as exigências do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e o sujeito passivo teve acesso ao processo administrativo e obteve cópia integral dos autos.

A decisão refutou, ainda, a alegação de que duas das três infrações teriam a mesma base tributável, uma vez que parte da exigência se referiria a IPI destacado nas notas fiscais, mas não escriturado na totalidade, e outra parte a IPI destacado a menos que o devido nas notas fiscais emitidas.

No que se refere à infração de IPI lançado nas notas fiscais mas não escriturado na íntegra, considerou adequado o lançamento fiscal, inclusive em relação à aplicação da multa qualificada de 150%, posto que teria ficado evidente que o contribuinte não ofereceu a totalidade de suas receitas com vendas à tributação, bem como o evidente intuito de fraudar a administração tributária.

Quanto ao IPI não lançado em alegadas vendas para exportação, entendeu que restou caracterizado que as mercadorias foram entregues por veículos da própria Recorrente em cidades fronteiriças do Rio Grande do Sul, não se destinando diretamente a embarque para exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, pelo que procedente o lançamento, inclusive no que tange à metodologia de apuração.

O Acórdão considerou procedente, ainda, o lançamento quanto ao IPI lançado a menor nas saídas de bebidas quentes, uma vez que o ADE que efetuou o reenquadramento de ofício das aguardentes fabricadas pela Recorrente teria sido baixado por autoridade competente, que o enquadramento havia se baseado em informações inexatas prestadas pela Recorrente, e que o contribuinte deveria ter observado a classe mínima determinada pelo art.149 do RIPI, o valor atualizado da Classe L e o IPI de acordo com as classes de valor divulgadas pelos ADEs SRF nº 60, de 2003, e 63, de 2005.

Cientificado da decisão (fl. 4.695), o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 4.696 a 4.749, por meio do qual reitera as alegações de nulidade e vícios materiais do lançamento, acrescentando diversos fundamentos para reforçar as suas alegações.

Suscita, ainda a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre o 3º decêndio de dezembro de 2002 e o 3º decêndio de novembro de 2003, já que não se aplicaria a contagem na forma do art. 173, inciso I, do CTN, mas conforme o art 150, §4º, do mesmo Código.

Apresenta, por fim, argumentos de defesa em relação à imposição da multa qualificada.

O processo foi, originalmente, distribuído à Terceira Seção de Julgamento do CARF, sendo que, por meio dos Despachos de fls. 4.762/4.765 e 4.766, a competência foi declinada à Primeira Seção de Julgamento, com base no art. 2º, inciso IV, do então Regimento Interno do CARF (RI/CARF), Portaria MF nº 256, de 2009.

Com base no novo RI/CARF (Portaria MF nº 343, de 2015), o processo retornou à 3ª Seção de Julgamento.

E, finalmente, em decorrência da alteração realizada no RI/CARF, por meio da Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, o Acórdão nº 3402-003.233, de 25 de agosto de 2016 (fls. 4.768 a 4.775), declinou-se, mais uma vez, a competência à Primeira Seção de Julgamento, de modo que o processo foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro.

Em 20 de fevereiro de 2019, esta Turma Julgadora, por meio da Resolução nº 1302-000.726, considerou sobrestar o julgamento do presente processo, para aguardar o desfecho de diligência determinada nos autos do processo administrativo nº 11020.007626/2008-91.

Após a realização da referida Diligência, o processo retorna a julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

I. Da admissibilidade do Recurso

Conforme acima relatado, o sujeito passivo principal foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 9 de abril de 2010 (fl. 4.695), tendo apresentado o seu Recurso em 11 de maio do mesmo ano (fl. 4.696), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, considerando que a data de ciência recaiu em uma sexta-feira, de modo que o prazo recursal somente se iniciou no primeiro dia útil subsequente.

O Recurso é assinado pelo responsável legal pela pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Como relatado, porém, o Recorrente traz, na peça recursal, alegações relativas a matérias não questionadas por ocasião da Impugnação, a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre o 3º decêndio de dezembro de 2002 e o 3º decêndio de novembro de 2003 e a multa de ofício qualificada.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC).

Somente podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

No caso dos presentes autos, uma das matérias em que inova o Recurso Voluntário é a decadência, que constitui matéria de ordem pública, de modo que deve ser conhecida, apesar de não trazida desde a Impugnação.

Por outro lado, a questão da multa qualificada não pode ser trazida pelo Recorrente, em sede de Recurso Voluntário ao CARF, já que poderia, e deveria, ter sido oposta naquele primeiro recurso.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, exceto em relação à imposição da multa de ofício qualificada.

II. Da preliminar de nulidade

Como relatado, a Recorrente suscita diversos vícios que acometeriam de nulidade o lançamento tratado nos presentes autos. Todas as alegações devem ser enfrentadas, em primeiro lugar, à luz do disposto no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Além disso, como algumas arguições dizem respeito aos requisitos intrínsecos ao ato de lançamento, cabe invocar, igualmente, o art 142 do CTN:

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.

Além do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que traz requisitos do auto de infração em que se mesclam critérios materiais a critérios formais do lançamento:

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.

Apresentada a referida legislação, passa-se à análise das matérias arguidas.

Em primeiro lugar, a Recorrente alega que o fato de não haver recebido juntamente com os Autos de Infração as planilhas referidas no Termo de Verificação Fiscal constituiria cerceamento do seu direito de defesa.

Como bem apontado no Acórdão recorrido, mesmo que, eventualmente, o sujeito passivo não tenha, de fato, recebido as referidas planilhas juntamente com a ciência do lançamento, ele, não apenas teve acesso ao processo administrativo, como obteve cópia integral deste, conforme fl. 4.596. Ao contrário do sustentado pela Recorrente, na elaboração da Impugnação (datada de 29/12/2008), não dispunha apenas dos Autos de Infração e do Relatório de Fiscalização, uma vez que a cópia do processo foi recebida desde 16/12/2008.

Assim, não fica comprovado qualquer prejuízo ao seu direito de defesa, que foi exercitado plenamente com a apresentação da Impugnação à autuação.

A Recorrente contesta, ainda, o critério de amostragem utilizado pelo responsável pela autuação, para validar os relatórios de notas fiscais obtidos do Fisco Estadual. Como esclarecido no Relatório de Fiscalização, a referida validação foi feita para 7 dos 30 meses de período e não foram constatadas divergências significativas, razão pela qual se considerou que os relatórios em questão eram fidedignos para serem utilizados como base para a apuração das receitas omitidas. A Recorrente não aponta divergências que desqualifiquem a referida base de dados como expressão dos montantes de receitas apurados por meio das notas fiscais emitidas.

O fato de que apenas parte das notas fiscais relacionadas nas planilhas que fundamentam o lançamento se encontrarem acostadas aos autos não constitui vício material da autuação, na medida em que os referidos demonstrativos fornecessem todos os detalhes acerca das notas fiscais que compuseram as bases de cálculo adotadas pela autoridade fiscal.

O exame dos Autos de Infração e do Relatório de Fiscalização revela que a autoridade fiscal respeitou todos os requisitos prescritos pelos dispositivos legais acima transcritos. Eventuais equívocos quanto ao montante da base tributável ou dos tributos devidos não implica a nulidade do lançamento, sendo passíveis de correção, por meio do contencioso administrativo, quando do exame das alegações de mérito.

Deste modo, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

III. Da decadência

Como já referido, a Recorrente sustenta a ocorrência de decadência do direito de a Fazenda constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre o 3º decêndio de dezembro de 2002 e o 3º decêndio de novembro de 2003.

O Código Tributário Nacional prescreve, para os lançamentos por homologação (ou seja, aqueles em que a Lei prevê o pagamento antecipado dos tributos), a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários, na forma prescrita no seu art. 150, §4º, a saber, a partir da ocorrência do fato gerador. *In verbis*:

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A contagem do prazo decadencial nos moldes do art. 173, I, do CTN, isto é, "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*",

somente se dará, para tais tributos, na presença de dolo, fraude ou simulação, ou, ainda, caso inexista a confissão ou o pagamento antecipado por parte do sujeito passivo.

Tal posicionamento restou consagrado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, por meio de julgamento do Resp nº 973.733/SC (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009), julgado sob a sistemática do artigo 543-C, do antigo CPC (e de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), cuja ementa se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem:

(i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação;

(ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994;

e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (*Destacou-se*)

De plano, cabe dar razão parcial à Recorrente, na medida em que, tendo o lançamento relativo às infrações 2 (ausência de comprovação de vendas para o exterior, por meio de comerciais exportadoras) e 3 (erros nos enquadramentos relativos a bebidas quentes) ocorrido com imposição de multa de 75%, ou seja, sem a imputação de sonegação, fraude ou conluio, a contagem do prazo decadencial para os valores a elas relativos deve-se dar na forma do art. 150, § 4º, do CTN, que é a regra geral aplicável ao lançamento por homologação, já que foram verificados pagamentos antecipados em relação ao período objeto da autuação.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 01/12/2008, já se encontrava decaído naquela data o direito de constituir os créditos tributários referentes aos períodos de dezembro de 2002 a novembro de 2003.

Em relação à primeira infração, há que se examinar a questão da decadência em conjunto com a apreciação do mérito, já que é necessário verificar a procedência da constatação de infração e se esta, comprovadamente, deu-se por meio de fraude.

IV. Da omissão de receitas (infração 1)

No Relatório de Fiscalização de fls. 81/117, a autoridade fiscal assim detalhou referida infração:

O contribuinte subtraiu parcela significativa de suas receitas de vendas à tributação (em torno de 50%), mediante o seguinte procedimento: os dados das notas fiscais de venda emitidas eletronicamente (número de itens, quantidades do item, valores dos produtos, IPI destacado), no arquivo digital, eram deliberadamente e de forma aleatória alteradas, mediante a supressão pura e simples de itens constantes das notas fiscais, ou alteração das quantidades dos itens e conseqüentemente de seus valores, com o objetivo final de reduzir substancialmente as bases de cálculo e assim os valores dos tributos devidos. Obviamente esta manipulação constatada nos arquivos digitais também ocorreu quando dos procedimentos para apuração do montante das receitas (e do IPI) a serem oferecidas à tributação, conforme, de maneira inequívoca, provam os valores declarados a RFB e os apurados com base nas notas fiscais de venda e os valores constantes dos arquivos digitais fornecidos.

Às fls. 3165 a 3285 constam cópias impressas de notas fiscais e dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte correspondentes a essas mesmas notas fiscais, onde fica comprovada a manipulação dolosa dos arquivos digitais de notas fiscais de saída fornecidos pelo contribuinte em atendimento a intimação dessa Fiscalização, os quais, em refletindo a realidade das notas fiscais emitidas, deveriam permitir ao fisco apurar as receitas reais do contribuinte, o que definitivamente não é o caso.

Por óbvio, esses arquivos digitais foram entregues dessa forma (manipulados) para que refletissem os valores de receitas declaradas pelo contribuinte (DIPJ, DACON) e assim "fechar" com as bases de cálculo de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL declaradas em DIPJ e DACON e também com o IPI declarado no LRAPI e na DIPJ.

Para reforçar a constatação de conduta dolosa da Recorrente, a autoridade fiscal destaca:

Apresentando os arquivos manipulados, em desacordo com as notas fiscais de venda emitidas, o contribuinte dificultou o procedimento da Fiscalização, todavia não impediu a apuração das receitas omitidas e de todos os tributos decorrentes, visto que, para o período objeto dessa fiscalização, especificamente em relação às receitas omitidas (dezembro/2002 a junho/2005) o fisco já dispunha das notas fiscais em meio digital e da planilha digitada pela Fazenda Estadual e validada por esta Fiscalização.

(...)

O contribuinte em resposta informou que a maioria das notas fiscais do período solicitado teriam sido roubadas, apresentando cópia da publicação de tal fato em jornais, informando ainda que as notas fiscais remanescentes teriam sido requisitadas pela Fiscalização do ICMS (fls. 245 a 248). Conforme consta da cópia da publicação em jornal apresentada, a numeração das notas fiscais furtadas seria da numeração 570.980 a 586.430, o que corresponde ao período de 13/06/2005 a 14/10/2005.

Assim, as diferenças devidas a título de IPI foram apuradas pelo cotejo entre “a totalidade do IPI destacado nas notas fiscais de venda emitidas” e “os valores oferecidos à tributação (escriturados no LRAPI)”.

A Recorrente se limita a contestar a amostragem adotada pela autoridade fiscal e a rechaçar genericamente a forma de apuração utilizada, mas não é capaz de apontar expressamente qualquer equívoco no lançamento fiscal.

O certo é que, tal qual ocorrido no lançamento realizado no processo administrativo nº 11020.007626/2008-91, do qual este é reflexo, a Recorrente não consegue construir provas em sentido contrário à constatação de omissão de receitas realizada no lançamento de ofício.

O questionamento acerca da forma de cálculo do IPI é plenamente esclarecido pela decisão recorrida, que, inclusive, aponta a conferência do valor adotado pela fiscalização com aquele constante em nota fiscal emitida pela autuada:

Ressalte-se que o procedimento acima adotado pela fiscalização, de somar apenas o IPI lançado nas notas fiscais de venda/bonificações e deduzir o total do IPI declarado no livro RAIPJ foi adotado para simplificar e padronizar os procedimentos para a apuração do IPI omitido. Tenha-se em vista que a planilha fornecida pela Receita Estadual não tem o campo valor do IPI digitado, que dessa forma foi calculado pela fiscalização com base nos dados disponíveis na planilha da Receita Estadual, ou seja, pela diferença entre o valor total da nota, menos a base de cálculo do ICMS e o ICMS Substituição.

Nesse ponto, não se justifica a estranheza do impugnante, dizendo que, por ser o ICMS calculado por dentro, a metodologia adotada pela fiscalização da DRF/CXL distorceria o valor da base tributável do IPI, que, segue a defesa, via de regra, é o valor de venda do produto pelo industrial ou equiparado.

Ora, segundo o Parecer Normativo CST n-Q 39/70, citado na obra Tudo sobre IPI, de Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas (Salvador: distribuído pelo autor, 2000 — 3 edição, Vol. I, pág. 169), o ICMS, como parcela integrante do preço da operação, se inclui, conseqüentemente, no valor tributável do IPI, constituindo o destaque do ICMS nos documentos fiscais mera indicação para que o adquirente possa creditar-se do valor correspondente, sendo irrelevante a circunstância de coincidirem os fatos geradores que ocorrem na saída do produto do estabelecimento industrial, ocasião em que deve ser calculado o ICMS e incluído no preço da operação, para, na sequência, sobre esse preço, ser calculado o IPI.

Todavia, segue o autor mencionado no item precedente, dessa feita estribado no Parecer Normativo CST nº 341/71, se o contribuinte do IPI, ao vender seu produto, estiver obrigado, pela legislação estadual, a cobrar do comprador e recolher, como responsável, o ICMS relativo à futura saída do produto do estabelecimento do comprador ou destinatário, a importância cobrada a esse título não está compreendida no preço da operação, ainda que seja impropriamente escriturada na nota fiscal como despesa acessória, e desde que destacada do ICMS relativo à operação considerada. Em outras palavras, segue Raymundo Clovis, o ICMS relativo à saída do produto do estabelecimento contribuinte integra o preço da operação, o que não ocorre na hipótese do ICMS cobrado por antecipação, por se referir a um fato gerador futuro, completamente distinto daquele caracterizado pela saída do produto do estabelecimento contribuinte do IPI.

Conseqüentemente, está correta a metodologia adotada pela fiscalização da DRF/CXL de, partindo do valor total da nota, na planilha fornecida pela Receita Estadual, deduzir, desse valor total, o valor da base de cálculo do ICMS (valor da operação), deduzindo também o valor cobrado a título de ICMS substituição, para chegar, assim, ao valor do IPI lançado na nota fiscal correspondente.

Veja-se, como exemplo, a Nota Fiscal nº 349622, emitida em 2 de janeiro de 2003, reproduzida na fl. 3175 (vol. XVI), relacionada na fl. 856 (vol. V), que exhibe os seguintes elementos: valor total da nota: R\$ 1.152,00; base de cálculo do ICMS: R\$ 978,65; ICMS substituição: R\$ 36,17. Pela metodologia adotada, basta executar a operação "R\$ 1.152,00 - R\$ 978,65 - R\$ 36,17", para se chegar a R\$ 137,18, que é o valor do IPI considerado na planilha elaborada pela fiscalização da DRF/CXL (fl. 856), com base nos dados fornecidos pela Receita Estadual, valor do IPI que coincide com o valor existente na Nota Fiscal nº 349622 (fl. 3175).

Não procede a alegação da Recorrente trazida no Recurso Voluntário que o acerto da metodologia adotada pela autoridade fiscal não valeria para a forma de cálculo de alguns produtos por ela comercializados, já que o IPI seria calculado por "*unidade ou por determinada quantidade de produto*". Ora, a metodologia utilizada independe da forma de cálculo adotada, já que encontra não o valor da base de cálculo do IPI, mas o próprio valor deste tributo lançado na nota fiscal.

Além do mais, quando não havia, na planilha fornecida pelo Fisco Estadual, as informações relativas ao ICMS (como nas supostas vendas a comerciais exportadoras), a autoridade fiscal realizou o cálculo do IPI segundo a sistemática aplicável ao respectivo produto, conforme trecho do Relatório Fiscal:

Para o cálculo do IPI devido nessas operações, utilizou-se, para a aguardente marca "86" 900 ml, os valores por unidade previstos conforme enquadramento de ofício feito pela Fiscalização e relação com detalhes no item 3.3 deste relatório. Para os demais produtos foram utilizados os valores de IPI por unidade (caso do refrigerante, água e cerveja) previstos na legislação (TIPI) e utilizados pelo contribuinte nas vendas normais

para o mercado interno, inclusive com a redução de 50% para os produtos para os quais o contribuinte possui ato declaratório (ADE) reconhecendo o benefício (fls. 261 a 278).

Quanto ao argumento de que teria havido dupla incidência sobre as mesmas notas fiscais na presente infração e naquela referente ao erro de enquadramento das chamadas bebidas quentes, a autoridade fiscal expressamente rechaçou tal fato:

Conforme constatado nos procedimentos de fiscalização realizados (exame das notas fiscais e sua correspondência ou não com os arquivos digitais), concluiu-se que as receitas omitidas apuradas referem-se a saídas por vendas para os seguintes produtos: água, cerveja e refrigerantes e para as quais houve destaque de IPI, ou seja, não envolvem vendas de bebidas quentes e nem a supostas vendas a comerciais exportadoras.

Conforme se constata no Relatório Fiscal e na planilha de fls. 123/127, o responsável pelo lançamento segregou em três infrações distintas os valores omitidos, não destacados e destacados a menor, não havendo a dupla incidência alegada pela Recorrente.

Não tendo disso demonstrado, portanto, qualquer equívoco no lançamento quanto a esta infração, fica comprovada a omissão praticada pela Recorrente, inclusive por meio de fraude perpetrada na manipulação dos dados, de modo que deve ser negado provimento ao Recurso voluntário tanto quanto a este tópico quanto em relação à alegação de decadência do direito de o Fisco constituir os respectivos créditos tributário associados a esta infração, uma vez que a contagem do prazo decadencial deve ser realizada com base no art. 173, inciso I, do CTN, conforme abordado no tópico anterior.

V. Do IPI não lançado nas supostas vendas para exportação (infração 2)

Em relação a tal item, a autoridade fiscal constatou que a Recorrente não realizou qualquer exportação direta para o exterior e que, tampouco, atendeu, em supostas vendas destinadas à exportação, às exigências do art. 39, §2º, da Lei nº 9.532, de 1997, ou seja, que os produtos sejam *“remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados”*.

Desde a Impugnação, a Recorrente busca se eximir da tributação, de modo a tentar atribuir a responsabilidade ao destinatário dos produtos.

No Recurso Voluntário, invoca o Parecer Normativo nº 67, de 1975,:

102. O Parecer Normativo nº 67, de 1975, prevê que quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto é imediatamente exigível, como se a suspensão não tivesse existido, ficando o responsável pelo fato sujeito ao seu pagamento e ao da penalidade cabível. Dispõe também que o remetente é o responsável pelo imposto suspenso até o momento em que os produtos sejam entregues ao destinatário, cabendo-lhe providenciar o seu recolhimento quando descumprir a condição ou der causa a qualquer acontecimento que inviabiliza o cumprimento da condição fixada. E no caso de destinação diversa daquela que condicionou a suspensão, o imposto deverá ser pago pelo recebedor.

As conclusões da Recorrente são, parcialmente, acertadas. Desde que cumpridas as exigências postas na legislação para a saída do produto com suspensão do imposto, a responsabilidade do remetente terminará no momento da entrega dos produtos ao destinatário. Respondendo este último, a partir daí, pelos fatos que desvirtuarem a destinação dos produtos.

No caso dos autos, porém, o que se constatou é que a Recorrente realizou as saídas dos produtos com suspensão do IPI sem que houvessem sido observadas as condições impostas na legislação.

Tal conclusão é claramente exposta no Parecer Normativo invocado, bem como no próprio art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997:

Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:

I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.

§ 1º Fica assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização dos produtos a que se refere este artigo.

§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

§ 3º A empresa comercial exportadora fica obrigada ao pagamento do IPI que deixou de ser pago na saída dos produtos do estabelecimento industrial, nas seguintes hipóteses:

- a) transcorridos 180 dias da data da emissão da nota fiscal de venda pelo estabelecimento industrial, não houver sido efetivada a exportação;
- b) os produtos forem revendidos no mercado interno;
- c) ocorrer a destruição, o furto ou roubo dos produtos.

Assim, as supostas vendas realizadas pela Recorrente para comerciais exportadoras somente estaria em conformidade com a legislação, para fins de suspensão do IPI e transferência da responsabilidade por este, caso atendidas as disposições do §2º do referido dispositivo.

A constatação da autoridade fiscal é exatamente que isto não ocorreu:

Verificou-se que os produtos foram entregues, diretamente por veículos da própria fiscalizada, no endereço dos compradores, situados em cidades fronteiriças do RS (por exemplo: Aceguá, Quaraí, Jaguarão, Livramento). Não há qualquer referência nas notas fiscais acerca de local diverso para entrega dos produtos. Ou seja: o simples exame das notas fiscais demonstra que os produtos não foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial produtor para ponto de embarque de exportação ou para recinto alfandegado.

Ao contrário do alegado, não há o uso de qualquer presunção no lançamento, nem ainda, caberia à autoridade fiscal provar que as mercadorias se encontravam fisicamente no país. Os próprios documentos fiscais comprovam que os produtos foram remetidos aos estabelecimentos comerciais dos compradores, sem que a Recorrente apresentasse qualquer prova capaz de desfazer tal constatação. Não é necessário, portanto, averiguar-se se as mercadorias foram posteriormente exportadas.

Como bem destacado na decisão recorrida:

Resta claro, portanto, que, para o gozo da suspensão do IPI na saída dos produtos, estes devem ser remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, o que não aconteceu no presente caso concreto, justificando o lançamento de ofício.

A observância dos aspectos formais não pode ser reduzida, visto que a determinação contida na legislação, quando trata do benefício da suspensão do IPI, explicita claramente em que condições o produtor pode dar saída, sem o lançamento do referido imposto, aos produtos por ele fabricados, quando os vende para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

Irretocável, portanto, o lançamento fiscal, que deve ser mantido incólume, à exceção dos períodos alcançados pela decadência, conforme tópico III deste Voto.

VI. Do IPI lançado a menor nas saídas de bebidas quentes (infração 3)

Quanto a esta infração, quatro foram as constatações da autoridade fiscal. Em primeiro lugar, afirma que a Recorrente *“procedeu à prestação de informações inexatas no formulário que serviu de base para classificação dos produtos em classes de valores do imposto”*, conforme determinação do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 249, de 2002.

Aponta o Relatório Fiscal, que as informações erroneamente prestadas seriam:

- Erro na classificação fiscal das aguardentes de cana, já que o código correto seria 2208.40.00 e o contribuinte informou o código 22.08.90.00.
- Os preços normais de venda não observaram o valor tributável definido pelo Parágrafo único do art. 129 do RIP1/98 e pelo § 1º do art. 141 do RIPI/2002. Tal erro fica evidenciado pelo valor informado nas solicitações de enquadramento, e os valores dos produtos constantes das notas fiscais de venda emitidas.

Deste modo, a autoridade fiscal procedeu *“ao reenquadramento de ofício dos produtos relacionados, bem como ao lançamento das diferenças entre os valores das classes que o contribuinte adotou e aquela divulgada pelo Ato Declaratório Executivo DRF CXL 83, de 23/10/2008”*.

Em segundo lugar, o Relatório Fiscal aponta:

A partir da vigência do Decreto 4.544, de 26 de dezembro, de 2002, publicado no DOU em 27 de dezembro de 2002 — RIP1/2002, o contribuinte deveria observar, para as bebidas das posições 2208 que possuíam enquadramento definido em função da espécie de bebida e da capacidade do recipiente, a classe mínima determinada pelo art. 149 do RIPI/2002, já que a norma infralegal que tratava da matéria (Ato Declaratório nº 123, de 14 de agosto de 1998) enquadrava os produtos em classes inferiores às classes mínimas estabelecidas pelo novo regulamento. A partir da edição do Decreto 4.859, de 14/10/2003, com vigência a partir de 15/10/2003, a classe mínima para as aguardentes de cana, capacidade de 900 ml, passou a ser a letra "H".

(...)

Cabe registrar que as solicitações de reenquadramento (fls. 454 a 460) das bebidas relacionadas no item 6 foram protocolizadas na Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul em 06 de fevereiro de 2003 e que a regra da classe mínima foi aplicada no período de 15/10/2003 (vigência do Decreto 4.859, de 14/10/2003) até 20/12/2003 (em

21/12/2003 inicia a vigência do Ato Declaratório que tratou do reenquadramento dos produtos: ADE-SRF nº 68/2003).

Em face do exposto nos itens acima, restou a esta Fiscalização exigir, através do presente auto de infração, as diferenças entre os valores das classes que o contribuinte adotou e a classe mínima determinada pelo novo regulamento (RIPI/2002), apuradas conforme "demonstrativo do IPI não lançado — bebidas quentes" — fls. 3766 a 4186-verso.

Em uma terceira constatação, o responsável pelo lançamento verificou que a Recorrente *“não aplicou o valor atualizado da classe L, determinado pelo Decreto nº 4.542/2002, em relação ao produto vodca marca “Loulof” 900 ml, no período de 24 de outubro de 2003 a 16 de agosto de 2005”*. Assim, procedeu ao lançamento da diferenças cabíveis.

Por fim, a autoridade fiscal constatou que, em relação aos produtos “86”, “Bonanza” e “Roda de fogo”, o sujeito passivo não destacou o IPI de acordo com a classe de valor divulgada pelos Atos Declaratórios Executivos SRF nº 60, de 2003, e 63, de 2005, nas saídas dos referidos produtos ocorridas nos períodos de 11/11/2003 a 20/01/2004 e 01/12/2005 a 29/12/2007, respectivamente.

Em primeiro lugar, a Recorrente alega choque entre a segunda e a quarta constatação acima, no período entre 11/11/2003 e 20/12/2003, o que, em absoluto, ocorre, já que a classe adequada, de acordo, com ambas constatações é a classe H, de modo que a exigência é a mesma. A Recorrente não prova que a diferença de classe foi exigida em duplicidade em relação a qualquer nota fiscal. Pelo contrário, os demonstrativos de fls. 3.607 a 3.641 revela que a exigência foi realizada unicamente com base na infração referente à inobservância da classe mínima.

Além disso, a Recorrente sustenta que, ainda que tenha prestado informações inexatas ao solicitar o reenquadramento dos produtos, os Atos Declaratórios Executivos emitidos pela Receita Federal classificaram as bebidas em questão no códigos 2208.40.00 da TIPI. A diferença apurada pela autoridade fiscal não diz respeito ao código em si, mas ao enquadramento realizado a partir da informações erroneamente fornecida pelo sujeito passivo, dentre as quais o referido código. Assim, as classes de enquadramento constantes do Ato Declaratório Executivo SRF nº 68, de 2003, são totalmente divergentes daquelas constantes do Ato Declaratório Executivo nº 83, de 2008, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul, a partir das constatações da autoridade fiscal.

A alegação de que os preços de venda indicados teriam sido maiores que os praticados não é acompanhada de prova e não é verídica a afirmação que as informações prestadas teriam levado à classificação em classe de enquadramento superior à cabível, pois o que a fiscalização demonstrou foi exatamente o inverso.

Por fim, não procede a alegação de que o referido ADE nº 83, de 2008, somente teria efeitos a partir de sua publicação, já que o próprio art. 150, §4º, do Decreto nº 4.544, de 2002, determina a exigência das diferenças devidas com os acréscimos legais cabíveis (no caso do lançamento de ofício, multa de ofício e juros de mora).

Por fim, a alegação de que o enquadramento de ofício teria resultado em atribuição de classes inferiores às adotadas pela Recorrente não invalida, em nada, as conclusões fiscais, já que, pelos demonstrativos elaborados pela autoridade fiscal (fls. 3.588 a 4.427) se

observa que as constatações anteriores resultaram, em cada decêndio e para cada produto, na atribuição das diferenças cabíveis, caso a caso. A Recorrente não aponta, especificamente, qualquer divergência registrada nos referidos documentos que não corresponda à realidade. Em sentido contrário, porém, as notas fiscais de fls. 4.456, 4.457 e 4.460 mostra a adoção de classe inferior (G) à determinada no reenquadramento (H)

Algo semelhante se aplica à Vodka Loulof. Embora se observe notas fiscais em que o valor mínimo atualizado foi respeitado (a exemplo da de fl. 4.464), as diferenças exigidas se referem àquelas em que isto não ocorreu. Nos demonstrativos de fls. 3.588 a 4.427, tais notas fiscais estão explicitamente apontadas, verificando-se que o valor utilizado para o cálculo do IPI foi R\$ 0,69. Como exemplo, as notas fiscais de fls. 4.450 a 4.458.

Constata-se, portanto, que, mais uma vez, é procedente o lançamento fiscal, a exceção dos períodos em que foi reconhecida a decadência, conforme item III deste Voto.

VII. Conclusão

Isto posto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, em relação à parte conhecida, REJEITAR a preliminar de nulidade, RECONHECER a decadência quanto aos créditos tributários referentes aos períodos de dezembro de 2002 a novembro de 2003, para as segunda e terceiras infrações (IPI não lançado nas supostas vendas para exportação e IPI lançado a menor nas saídas de bebidas quentes, respectivamente) e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo