



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13839.000532/2005-59
Recurso nº 131.735 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 203-12.636
Sessão de 11 de dezembro de 2007
Recorrente ARC MAGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2000, 2002

IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO. TERMO INICIAL DO PRAZO QUINQUÊNAL.

Regra geral, o prazo quinquenal de decadência dos lançamentos por homologação começa a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. No caso de dolo, fraude ou simulação, todavia, o termo inicial é deslocado para o primeiro dia do ano seguinte, nos termos do art. 173, I, do CTN.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. ENTRADA DOS INSUMOS E RESPECTIVOS PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS PELO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO. GLÓSA DE CRÉDITO.

Independentemente da declaração de inaptidão do CNPJ das pessoas jurídicas emitentes, reputam-se inidôneas notas fiscais emitidas por empresas existentes de direito, mas inexistentes de fato ou inativas, quando o destinatário não comprova nem o efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento industrial de destino nem os pagamentos respectivos,

MULTA QUALIFICADA. DOLO COMPROVADO. PROCEDÊNCIA.

Na situação em que o contribuinte se aproveita de notas fiscais inidôneas, registrando informação inverídica com base em documento inidôneo por ele obtido, resta configurada a infração dolosa e, em função da fraude, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de cento e cinquenta por cento.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. RECEBIMENTO E UTILIZAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. CUMULAÇÃO COM A MULTA PROPORCIONAL.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17.04.08
Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

Por expressa disposição de lei, no caso de utilização de notas fiscais inidôneas aplica-se a multa regulamentar equivalente ao valor das mercadorias nelas discriminadas, cumulativamente com a multa proporcional ao montante do imposto não recolhido.

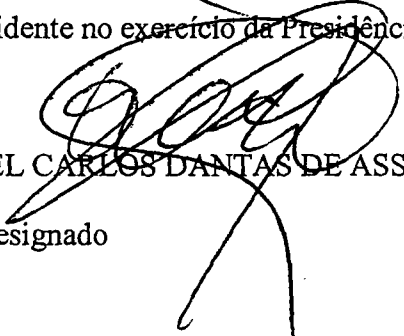
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva (Relator) e Mauro Wasilewski (Suplente). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

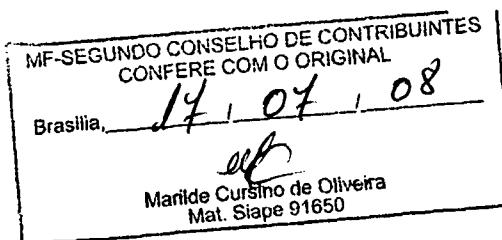

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Vice-Presidente no exercício da Presidência


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Luciano Pontes de Maya Gomes, Odassi Guerzoni Filho e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).





Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto ante a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra o Auto de Infração de fl. 56 para exigir IPI, com os respectivos consectários, decorrente de aproveitamento de créditos do referido imposto oriundos de notas fiscais supostamente inidôneas, emitidas pelas seguintes empresas "Dimax Comercial Ltda.", "Mercantil Ferranato Ltda." e "Amaral & Amaral Ltda".

Inconformada, vem a Recorrente alegar que a empresa DIMAX realizou a operação que resultou na nota tida por inidônea em 10/01/2002, mas a sua declaração de inaptidão foi proferida em 22/02/2003. Mesma alegação tece em relação a AMARAL & AMARAL, cuja operação com a contribuinte foi em 07/10/2000 e sua inaptidão proferida em 17/07/2004.

E segue o Recorrente: *"por fim, à fls. 94, consignam os julgadores que a empresa Mercantil Ferranato realizou venda de mercadorias para a Recorrente em 03/10/2002 e 21/10/2002, e que consta que há investigação sobre a inidoneidade de documentação fiscal por esta emitida, sem informação sobre as conclusões"* (original com grifo).

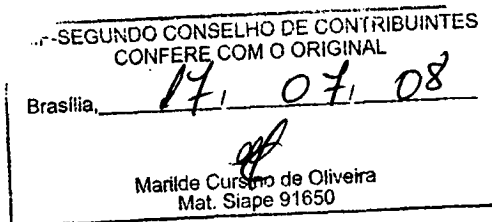
Com tais considerações, ainda aduz a Recorrente que no caso da compra à Amaral & Amaral o Auto de Infração teria sido *"atingido pelo prazo decadencial de cinco anos na medida em que a autuação se deu apenas em abril de 2005 (cinco anos e três meses após a operação)"* (fl. 116. original com grifo).

Por fim, alega que mesmo que houvesse a declaração de idoneidade das referidas empresas, a ausência de dolo ou culpa na conduta do contribuinte elidiria a multa aplicada no Auto de Infração originário.

É relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17.04.08
	
Marilde Cursino de Oliveira	
Mat. Siape 91650	



Voto Vencido

Conselheiro ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA, Relator

A jurisprudência deste Conselho e do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que só após a declaração de inidoneidade do devedor contribuinte do IPI é que não pode o adquirente se aproveitar dos créditos do referido imposto expressos na nota fiscal.

Nesse sentido os arestos abaixo:

"IPI - CREDITAMENTO INDEVIDO - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - Há que se glosar o crédito do IPI destacado em nota fiscal tida como inidônea em razão de nela constar como sua emitente, firma já legalmente extinta na data de emissão. Recurso negado.

(TERCEIRA CÂMARA. 10880.011391/91-01. DRF-SÃO PAULO/SP. 24/09/1996 00:00:00. CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI. ACÓRDÃO 203-02774. NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Ementa PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, "C" DA CF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. INEXISTÊNCIA.

1. No acórdão paradigma, restou comprovado que a empresa compradora, considerada inidônea, havia se estabelecido mediante simulação de endereço e fraude de documentos para acobertar operações fraudulentas, enquanto que no caso sub judice, a venda ocorreu através de nota fiscal regular, vindo a ser conhecida a inidoneidade da empresa, oficialmente, somente depois da transação e não restou comprovada a existência de fraude (original sem destaque). AgRg no Ag 164189 / SP ; AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 1997/0074772-7. Relator(a): Ministra ELIANA CALMON (1114). Órgão Julgador: T2 - SEGUNDA TURMA. Data do Julgamento: 17/08/1999. Data da Publicação/Fonte: DJ 13.09.1999 p. 51

Ementa TRIBUTARIO. ICMS. CREDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR EMPRESA CUJA INSCRIÇÃO FOI DECLARADA INIDONEA. A INIDONEIDADE DA INSCRIÇÃO DO VENDEDOR SO GERA EFEITOS CONTRA TERCEIROS DEPOIS DE PUBLICADA; TODAVIA, AINDA QUE IDONEA A INSCRIÇÃO, A NOTA FISCAL SO AUTORIZA O APROVEITAMENTO DOS CREDITOS CORRESPONDENTES SE REPRESENTATIVA DE VERDADEIRA COMPRA E VENDA. HIPOTESE EM QUE A PROVA DA EFETIVIDADE DO NEGOCIO SEQUER FOI ENSAIADA. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

(REsp 77631 / SP ; RECURSO ESPECIAL 1995/0055017-2.
Relator(a): Ministro ARI PARGENDLER (1104)

Órgão Julgador: T2 - SEGUNDA TURMA. Data do Julgamento:
18/08/1997. Data da Publicação/Fonte. DJ 08.09.1997 p. 42437.
LEXSTJ vol. 101 p. 181)".

No caso dos autos a decisão recorrida reconhece que a declaração de inidoneidade das notas fiscais que originaram o crédito perseguido se deu após a operação entre o contribuinte e seus fornecedores.

É o que se percebe com as seguintes transcrições do voto da decisão originária,
verbis:

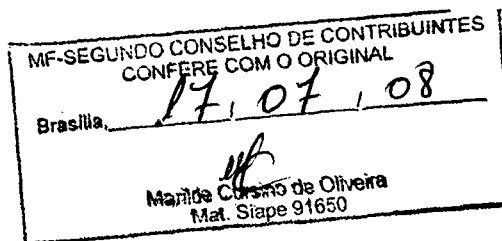
"In casu, duas das três empresas fornecedoras em análise (DIMAX e AMARAL & AMARAL) apresentaram a inscrição inapta no CNPJ, porém com efeitos operantes apenas quanto a fatos geradores ocorridos após as operações de compra e venda de que se trata; uma das empresas (FERRANTO) apresenta inscrição ativa não regular, mas não inapta (fls. 101)".

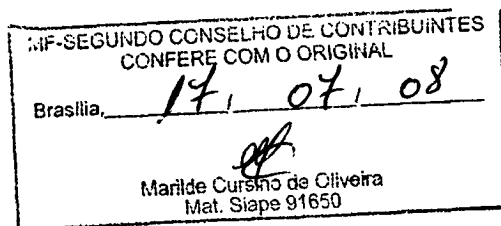
Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para anular o auto de infração e permitir que o contribuinte possa se aproveitar dos créditos oriundos das notas fiscais dos seus fornecedores, que só após as referida operações foram declaradas inaptas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.


ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA





Voto Vencedor

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator-Designado

Reporto-me ao relatório e voto do ilustre relator, para pedir vênia e dele divergir por entender que o lançamento deve ser mantido na totalidade.

O voto vencido considera relevante a circunstância de a declaração de inidoneidade das notas fiscais ser posterior às datas de suas emissões. Por isto considera admissível o aproveitamento dos créditos, por parte da recorrente.

Todavia, tal circunstância só seria crucial se a recorrente tivesse demonstrado que as operações de compra e venda relativas às notas fiscais se realizaram efetivamente. Para tanto, devia ter comprovado, ao menos, o ingresso das mercadorias adquiridas no estabelecimento industrial e os pagamentos respectivos.

A ausência dessa comprovação, aliada à inexistência de fato de duas das empresas fornecedoras - a DIMAX, não localizada, conforme fls. 37/38, e a AMARAL & AMARAL, com atividades encerradas na época da emissão da nota fiscal nº 845, de 07/01/2000 e sem destaque de IPI - e à inaptidão da terceira - a FERRANATO, inativa durante o ano-calendário 2002, conforme informações disponíveis na Receita Federal -, já se constituem num conjunto de indícios a corroborarem a conclusão da fiscalização, no sentido da fraude perpetrada.

As alegações genéricas do Recurso, em contraposição às provas levantadas no procedimento fiscal, não são suficientes para infirmar o lançamento.

Aqui cabe repetir as palavras dos Conselheiros Marcus Vinicius Nader e Maria Teresa Martínez López, in *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, São Paulo, Dialética, 2002, p. 207:

"40.4 Ônus da prova

A palavra ônus, do latim onus, significa carga, peso, encargo, obrigação. Quando se indaga a quem cabe o ônus da prova, quer se saber a quem cabe a obrigação de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou existência de fatores excludentes.

Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal conforme disposto na parte final do caput do artigo 9º do PAF, como do

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14, 07, 08
Márcio Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 19
137
e

contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao artigo 16 do PAF."

Reputo irrelevante a data de declaração dos documentos fiscais porque esta, meramente declaratória que é, até pode ser dispensada. O § 4º do art. 15 da IN SRF nº 66/97, repetido no § 4º do art. 30 da IN SRF nº 2/2001 e no § 4º do art. 43 da IN SRF nº 200/2002, já ressalva o seguinte: "A inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos, previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente às datas referidas no § 3º deste artigo."

Embora seja certo que a declaração de inaptidão da pessoa jurídica permite considerar inidôneos, para efeitos tributários, os documentos por ela emitidos, o contrário não é verdadeiro: a inexistência da declaração de inaptidão, por si só, não atesta a idoneidade dos documentos. Dito de outro modo: a declaração de inaptidão não se constitui em pré-requisito para que determinados documentos sejam reputados inidôneos, para efeitos tributários.

Por pertinente, observo que podem ser caracterizados como inidôneos os documentos fiscais emitidos por empresas não declaradas inaptas, quando inexistentes de fato ou sabidamente sem funcionarem (inativas). O importante é ficar demonstrado que as empresas supostamente emitentes não realizaram as operações de venda consignadas nas notas fiscais de saída. Esta caracterização de inidoneidade, assim como aquela proveniente da declaração de inaptidão, admite provas em contrário, especialmente a comprovação de entrada dos insumos no estabelecimento industrial, acompanhada dos pagamentos respectivos. Como tais provas não foram apresentadas, os efeitos tributários decorrentes da inidoneidade dos documentos fiscais atingem a recorrente, na qualidade de beneficiária direta da utilização dos mesmos.

Para comprovar a entrada dos insumos no estabelecimento industrial, poderia ter sido apresentado o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou sistema equivalente, desde que regulares. Nesse livro são escriturados os documentos fiscais de entradas e saídas de mercadorias, de forma a identificar cada produto, informando a sua quantidade e respectiva unidade de medida (kg., litro, etc.), classificação fiscal e valor, dentre outros dados. Se não é prova suficiente e cabal para comprovar os ingressos dos produtos nele escriturados, certamente faria prova em favor da recorrente.

Na situação dos autos cabe a inversão do ônus da prova. Somente por meio da comprovação da entrada dos insumos e dos pagamentos é que poderiam ser elididas as provas levantadas pela fiscalização. Neste sentido os seguintes acórdãos (sublinhados acrescentados):

IPI - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA - CORRETA A APLICAÇÃO DE PENALIDADE - É insuficiente a alegação recursal limitada ao desconhecimento da inexistência física das remetentes das mercadorias e, por via de consequência, da inidoneidade das respectivas notas fiscais. Sequer, a comprovação da efetividade das operações comerciais (cheques, depósitos, extratos, recibos de transportes) foi promovida pela recorrente. Além de tudo, como também, a responsabilidade por infrações independe da vontade do agente (art. 136 do CTN), restou plenamente caracterizada a hipótese do art. 365, II, do RIPI/82. Recurso negado.

(Acórdão 203-02606, Recurso nº 098564, julgamento em 21/03/96, Relator MAURO WASILEWSKI, unanimidade, grifo nosso).



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17, 07, 08
Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

CC02/C03
Fls. 88 138

IPI. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Sendo de emissão de empresas, comprovadamente, inexistentes de fato à época das transações, enseja a aplicação da multa prevista no art. 365, inciso II, do RIPI/82, só sendo afastada a denúncia fiscal se o contribuinte logra comprovar ter recebido as mercadorias e pago regularmente, através de terceiros (instituições financeiras). Portaria Ministerial nº 187, de 216.04.93. Recurso provido. (Acórdão 202-07383, de 06.12.94, grifo nosso).

IPI. . NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Sendo de emissão de empresas que não operavam no endereço indicado, que haviam sido declaradas inidôneas e baixadas de ofício pela fiscalização estadual, e ainda, não tendo sido demonstrada a efetividade das operações e do pagamento, é de se concluir que as notas foram emitidas de favor e utilizadas para gerar crédito de IPI. Recurso parcialmente provido. (Acórdão 202-10001, de 15/04/98)."

Superada a questão da inidoneidade das Notas Fiscais, adentra-se no tema da decadência, que segundo a recorrente teria atingido o fato gerador correspondente à Nota Fiscal nº 845, com data de 07/01/2000, já que a autuação ocorreu em abril de 2005.

Nesta matéria também não lhe assiste razão. É que no caso presente, em que há dolo, o *dies a quo* do prazo decadencial desloca-se da data de ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte, conforme os arts. 173, I, e 150, § 4º, *in fine*, do CTN, que informam:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

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." (grifo ausente no original).

Sendo um tributo submetido ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial do IPI tem início, regra geral, na data de ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Todavia, no caso de dolo, fraude ou simulação, em vez de contado da ocorrência do fato gerador, o prazo é contado a partir do exercício ou ano seguinte. O termo exercício, empregado pelo CTN, é sinônimo de ano civil e não pode ser confundido com o período de apuração do IPI, como aduz a recorrente.

No caso dos autos, em que o período de apuração mais antigo corresponde a 1-01/1997, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/1998 e o termo final é 31/12/2002. Como o lançamento ocorreu em 03/12/2002, nenhum período foi atingido pela caducidade.

Quanto à multa isolada de 150% aplicada, apresenta-se cabível.

É que a conduta adotada pela empresa caracteriza o evidente intuito de fraude. Ao se aproveitar de créditos do IPI com base em notas fiscais inidôneas, a contribuinte incorreu em fraude. Atuando de modo doloso, visava, com tal aproveitamento, reduzir o montante devido do tributo. Daí caber mais uma vez razão à fiscalização, que demonstrou a fraude definida no art. 72 da Lei nº 4.502/64 e, por isso, aplicou a multa qualificada.

Por fim, a cumulação da multa proporcional com a regulamentar, justificada porque a primeira decorre da insuficiência no recolhimento do imposto, enquanto a segunda é em virtude da utilização e registro das Notas Fiscais inidôneas.

As duas infrações, embora inter-relacionadas, possuem naturezas distintas: a **multa proporcional** é devida em virtude do **não pagamento do imposto, apurado mediante refazimento da escrita fiscal**); a **multa regulamentar**, em virtude da **utilização e registro das notas fiscais inidôneas**, que até podem não ter destaque do imposto ou ser referentes a produtos isentos, mas mesmo assim não poderiam ser utilizadas (art. 365, II, do RIPI/82 ou art. 463, II, do RIPI/98, ambos com a matriz legal no art. 83, II, da Lei nº 4.502/64).

Dessarte, e levando em conta ainda a decisão recorrida, irretorquível, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

