



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

Processo n° 13888.003922/2007-67
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **3301-01.278 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de janeiro de 2012
Matéria IPI - AI
Recorrente INDÚSTRIAS REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO 3 FAZENDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2004

NOTAS FISCAIS. CONTRIBUINTES INAPTOS. OPERAÇÕES NÃO CONFIRMADAS. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO. PROVAS.

Fatos comprovados com documentos, planilhas, quadros comparativos, depoimentos e provas concretas, inclusive que as emitentes das notas fiscais foram declaradas inidôneas pelo Fisco Estadual, em datas anteriores aos fatos geradores, objeto do lançamento em discussão, compondo uma série de indícios graves, precisos e convergentes dão ao julgador a convicção da ocorrência do fato jurídico tributário presumido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DE CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES.

Existindo duas ou mais circunstâncias qualificadoras previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, a multa de ofício deve ser exigida, no percentual de 150%, com fundamento no art. 80, inciso II, desta mesma lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto vencedor. Vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Fábio Luiz Nogueira e Maria Teresa Martinez López que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Adão Vitorino de Moraes. Fez sustentação oral pelo sujeito passivo, o advogado Ricardo Alexandre Hidalgo Pace, OAB 182632/SP.

Documento assinado digitalmente conforme (Assinado Digitalmente)

Autenticado digitalmente em 09/02/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assinado digitalmente em 15/03/20

12 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO

Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado Digitalmente)

Antônio Lisboa Cardoso – Relator

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Fabio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

O presente processo trata do auto de infração processado sob o nº13888.003922/2007-67, consistente na peça acusativa concernente à glosa de créditos e à conseqüente insuficiência de recolhimento do IPI, decorrente das aquisições de matérias primas que teriam sido utilizados no processo produtivo da recorrente, no período de 01/01/2002 a 30/06/2004 (de forma descontínua), sendo exigida ainda multa de ofício qualificada (150%), regulamentar prevista no art. 463, II, do RIPI/98, e no art. 490, II, do RIPI/2002, conforme infere-se da ementa do Acórdão da DRJ/POR, nº 14-20.345 (encontra-se transcrito no relatório do acórdão do processo nº 13888.003923/2007-10), assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2002, 21/08/2002 a 31/08/2002, 11/10/2002 a 28/02/2003, 21/03/2003 a 31/03/2003, 21/04/2003 a 30/04/2003, 21/05/2003 a 31/05/2003, 21/06/2003 a 30/06/2003, 21/07/2003 a 31/07/2003, 21/08/2003 a 31/08/2003, 21/09/2003 a 30/09/2003, 21/10/2003 a 31/10/2003, 21/11/2003 a 30/11/2003, 11/12/2003 a 20/12/2003, 21/01/2004 a 31/01/2004, 01/02/2004 a 20/02/2004, 01/03/2004 a 31/03/2004, 11/04/2004 a 30/04/2004, 11/05/2004 a 31/05/2004, 11/06/2004 a 30/06/2004

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA DE CRÉDITO.

Glosam-se os créditos do imposto escriturados nos livros fiscais e alusivos a documentos fiscais reputados como tributariamente ineficazes.

MULTA DE OFICIO MAJORADA. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICATIVA.

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2002, 21/08/2002 a 31/08/2002, 11/10/2002 a 28/02/2003, 21/03/2003 a 31/03/2003, 21/04/2003 a 30/04/2003, 21/05/2003 a 31/05/2003, 21/06/2003 a 30/06/2003, 21/07/2003 a 31/07/2003, 21/08/2003 a

31/08/2003, 21/09/2003 a 30/09/2003, 21/10/2003 a 31/10/2003, 21/11/2003 a 30/11/2003, 11/12/2003 a 20/12/2003, 21/01/2004 a 31/01/2004, 01/02/2004 a 20/02/2004, 01/03/2004 a 31/03/2004, 11/04/2004 a 30/04/2004, 11/05/2004 a 31/05/2004, 11/06/2004 a 30/06/2004

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2002, 21/08/2002 a 31/08/2002, 11/10/2002 a 28/02/2003, 21/03/2003 a 31/03/2003, 21/04/2003 a 30/04/2003, 21/05/2003 a 31/05/2003, 21/06/2003 a 30/06/2003, 21/07/2003 a 31/07/2003, 21/08/2003 a 31/08/2003, 21/09/2003 a 30/09/2003, 21/10/2003 a 31/10/2003, 21/11/2003 a 30/11/2003, 11/12/2003 a 20/12/2003, 21/01/2004 a 31/01/2004, 01/02/2004 a 20/02/2004, 01/03/2004 a 31/03/2004, 11/04/2004 a 30/04/2004, 11/05/2004 a 31/05/2004, 11/06/2004 a 30/06/2004

DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. TERCEIRO INTERESSADO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

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

Lançamento Procedente”

De acordo com o relatório que integra o acórdão recorrido, na exposição dos fatos, de fls. 12/14, que se reporta ao termo de verificação fiscal de fls. 28/76, os exatores dão conta de que, conforme retratado no processo **13888.000507/2005-90**, a empresa se aproveitara de créditos indevidos relativos a notas fiscais inidôneas de aquisição, não correspondentes a efetivas operações de compra e venda de matéria-prima (EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS), com alíquota de IPI de 40%, no período de 03/02/2000 a 30/08/2000, ensejando o acórdão nº 202-19.050, julgado na sessão de 3/06/2008, cujo relator foi o ilustre Conselheiro Antônio Zomer, conforme a seguinte ementa:

“NORMAS PROCESSUAIS. PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de falta de pagamento, a regra de decadência aplicável é aquela estatuída no art. 173, I, do CTN, o que implica projetar o dies a quo do cômputo do prazo de cinco anos para o primeiro dia útil do exercício seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores. Precedentes do STJ, Resp. n2 395059/RS.

INDÍCIOS PRESUNÇÃO PROVA

Fatos comprovados com documentos, planilhas e quadros comparativos, compondo uma série de indícios graves, precisos e convergentes, dão ao julgador a convicção da ocorrência de um fato jurídico tributário presumido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DE CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES.

Existindo duas ou mais circunstâncias qualificadoras previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, deve a multa ser exigida no percentual de 150%, com fundamento no art. 80, inciso II, desta mesma lei.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. (Súmula nº 3, do 22 Conselho de Contribuintes).

Recurso negado.”

Conforme notícia os autos, a partir de janeiro de 2002, a TATUZINHO iniciou supostas aquisições da empresa AJAT'S, dos insumos denominados "ALCOOL NEUTRO", "EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA BEBIDAS" ("EXTRATO CONCENTRADO") e "PREPARAÇÕES COMPOSTAS PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS" ("PREPARAÇÕES COMPOSTAS" ou "PREPARAÇÃO COMPOSTA"), segundo a fiscalização, tais insumos foram “*pretensamente utilizados na formulação de novos produtos e supostamente adquiridos por outras empresas, também de fachada*”.

Em relação ao "EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA BEBIDAS", adquirido da AJAT'S num período de quase dois anos (2002 a 2004; 559.000 kg., R\$ 18.188.610,00), ao qual teria sido adicionada uma quantidade irrisória de "EXTRATO NATURAL DE GUARANÁ" (56 kg), conforme o anexo 38, foi ignorada uma mudança substancial no sistema de cálculo do imposto por meio da Nota Complementar NC (21-3), implementada pelo Decreto nº 4.488, de 2002, com vigência a partir de 01/12/2002: o produto em tela, com classificação fiscal 2106.90.10, Ex 02, passou a ter a alíquota calculada na forma *ad rem*, por unidade de produto, vale dizer, deixou de ser aplicável a alíquota *ad valorem* de 40% adotada nas notas fiscais, e sim o valor de imposto de R\$ 0,9020 por litro de produto (pauta de valores); portanto, **houve o destaque indevido de IPI** nas notas fiscais no importe de R\$ 6.077. 736,00, sendo que o correto teria sido apenas R\$ 421.053,60.

Do acréscimo de quantidade ínfima do extrato de guaraná ao extrato concentrado, teria resultado o produto "PREPARAÇÃO COMPOSTA NÃO ALCOÓLICA C/ EXTRATO DE GUARANÁ" (com capacidade de diluição superior àquela referente ao "insumo" de acordo com os enquadramentos fiscais utilizados e em contradição com esclarecimentos prestados pela empresa), para o qual não foi olvidada pela TATUZINHO, nas saídas, a Nota Complementar NC (21-1), que autoriza a redução em 50% das alíquotas de IPI para as preparações concentradas com código 2106.90.10 (ex 01 e 02) que contenham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná. Nas entradas do "insumo" foi desconsiderada uma alteração de alíquota que daria azo à redução não desprezível do imposto destacado nas notas fiscais e dos créditos passíveis de aproveitamento na escrita fiscal, e, nas saídas, houve a aplicação da redução de alíquota pela contribuinte.

No tocante às "PREPARAÇÕES COMPOSTAS PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS", teria havido a aquisição, também em um período inferior a 2 anos, de 980.189 litros da substância (aí também, mais de 32 carretas-tanque de 30.000 litros; R\$ 23.681.366,24), mas sem o destaque do IPI nas notas fiscais de aquisição e nas saídas do produto resultante: "AGUARDENTE COMPOSTA", *nesse caso, não houve repercussão no âmbito do IPI, somente no de ICMS, contudo, no que pode ser considerada contabilmente uma operação bastante prejudicial ao interesse da contribuinte em termos de lucratividade, torna-se patente a respectiva existência no papel somente para conferir maior veracidade ao estratagema usado pela TATUZINHO de apropriação indevida de créditos no caso dos dois outros "insumos", em relação às preparações compostas, assevera o acórdão que, "a despeito de não ter havido repercussão destas operações na esfera do IPI, houve no campo do ICMS e, com tais operações, foi possibilitado o desvio de recursos da TATUZINHO."*

Ensejando que a TATUZINHO fosse *"autuada pelo Fisco Estadual pelo crédito indevido de ICMS referentes a aquisições da AJAT'S acobertadas por notas fiscais declaradas inidôneas (emitidas após a data de encerramento das atividades da referida empresa: AIIM nº 3.075.318, de 22/08/2007; processo de inidoneidade nº 1000425-128813/2004); no auto de infração suscitado a TATUZINHO foi autuada pelo Fisco Estadual pela emissão de notas fiscais de saída de mercadorias __tributadas CA GUARDENTE COMPOSTA" e "PREPARAÇÃO COMPOSTA NÃO ALCOÓLICA C/ EXTRATO DE GUARANÁ" para a DESTILARIA DA BARRA, estabelecimento inapto no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda desde 21/10/1999 (processo nº 12595-296291/2007), sendo, portanto, inidônea toda a documentação atribuída à DESTILARIA DA BARRA com emissão a partir de então; no processo de declaração de inidoneidade da DESTILARIA DA BARRA consta a declaração de não localização de contribuinte expedida em 09/01/2004, fundamentada em declaração de 30/12/2003 do Sr. Emerson Carlos Gobbo de que o alambique não funcionara mais desde a aquisição do sítio Santa Maria (anexo 52)."*

Destaca ainda o relatório, o fato de que a "PREPARAÇÃO COMPOSTA NÃO ALCOÓLICA C/ EXTRATO DE GUARANÁ" foi classificada como um produto com capacidade de diluição superior à referente ao suposto insumo, "EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA BEBIDAS", somente com o acréscimo de uma desprezível quantidade de "EXTRATO NATURAL DE GUARANÁ"; resultado conveniente, como já dito: alto crédito de IPI nas entradas e baixo débito nas saídas, o que levou o relator estranhar **"a afinidade da TATUZINHO com o prejuízo"**.

Em relação às operações mantidas com as empresas fornecedoras, consta que a AJAT'S movimentou quantias elevadas em uma conta corrente mantida no Banco Luso Brasileiro S/A, do mesmo grupo da TATUZINHO, a qual teria atuado, em uma acanhada sala comercial localizada em uma área em que o trânsito de veículos pesados é impossível, sobretudo na cidade de Piracicaba, SP, que passou a constar como domicílio fiscal a partir de 18/07/2000; anteriormente, constava como Osasco, SP.

A AJAT's foi declarada inapta por meio do Ato Declaratório Executivo nº 127, de 29 de julho de 2007, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba, SP, com publicação no **Diário Oficial da União em 31 de julho de 2007**, em razão de sua inexistência de fato da empresa no âmbito do processo de inaptidão nº 13888.000961/2007-11, sendo os efeitos tributários retroativos a ocorrências fáticas a partir de 03/02/2000, no tocante a terceiros interessados.

Ainda segundo o acórdão recorrido “**Segundo o Fisco Estadual, a AJAT'S nunca operou regularmente, desde a entrada dos sócios Newton e Ailton, tendo sido proposto o bloqueio da respectiva inscrição estadual a partir de 27/06/2000, por admissão no quadro societário de interpostas pessoas, ou "laranjas", com todos os documentos fiscais emitidos a partir de tal data reputados como inidôneos, conforme os dados repassados pela Secretaria da Fazenda (anexo 52)**”.

Consta ainda, a existência de declarações de diversas pessoas dando conta de que nunca houve o trânsito de mercadorias no local constante como o domicílio fiscal da AJAT'S, limitando-se o escritório que funcionava em singela sala a emitir notas fiscais de acordo com dados repassados por telefone ou fax e retiradas por moto-boys, não sendo crível que uma empresa, sem capacidade operacional, sem reservatórios adequados, tenha por objeto social o “**comércio atacadista de outros produtos químicos**” e venda álcool neutro, extrato concentrado não alcoólico para bebidas e preparações compostas para elaboração de bebidas, ingredientes destinados à industrialização de bebidas. Concluindo que a pretensa fornecedora à Tatuzinho, ora Recorrente, nunca apresentou condições para armazenamento em tanques (tancagem).

Mesmo que a AJAT'S tivesse sido constituída como empresa apenas para a transferência de produtos da BLAW para a TATUZINHO, uma simples sala comercial não seria adequada para tal, pois teria que haver capacidade mínima para armazenamento, tendo sido, inclusive, estabelecido no processo anterior, aludido na introdução deste voto, que a BLAW jamais adquirira insumos ou fabricara produtos para venda.

Assim como aconteceu com a BLAW, a AJAT'S firmou um contrato de compra e venda com exclusividade de fornecimento (fls. 468/472) para a TATUZINHO, em que consta que a empresa vendedora seria mera comercializadora. A AJAT'S teria adquirido os produtos especificados no contrato (“EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA BEBIDAS” e “PREPARAÇÕES COMPOSTAS PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS”) da BLAW com o intuito final de fornecimento à TATUZINHO. Todavia, como restou comprovado no processo anterior, com o lançamento de ofício mantido na derradeira instância administrativa, a BLAW jamais teve condições operacionais de produzir nada e, assim, a tese de mero repasse pela AJAT'S de produtos provenientes da BLAW se esboroa.

Em relação a esses produtos, assevera o relator do acórdão recorrido que, “**apesar da aparência de legalidade, com os registros contábeis das vendas e o recebimento dos recursos dos supostos clientes, os produtos "EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA BEBIDAS" e "PREPARAÇÕES COMPOSTAS PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS" não foram adquiridos pela TATUZINHO da AJAT'S, assim como a TATUZINHO não produziu os produtos "PREPARAÇÃO COMPOSTA NÃO ALCOÓLICA C/ EXTRATO DE GUARANÁ" e "AGUARDENTE COMPOSTA", sendo uma simulação as vendas destes últimos para os supostos clientes, que não possuíam a capacidade para as aquisições, nos termos do que, a seguir, é expendido em detalhes.**”

Tanto a “**PREPARAÇÃO COMPOSTA NÃO ALCOÓLICA C/ EXTRATO DE GUARANÁ**”, quanto a “**AGUARDENTE COMPOSTA**”, teriam sido vendidas a empresas supostamente de fachada: **Júpiter, Destilaria da Barra, Quatersil e Bell Química**.

Em relação à suposta adquirente da Tatuzinho, a **DESTILARIA DA BARRA**, CNPJ 65.547.606/0001-97, como sede informada no sítio Santa Maria, s/n, no município de Coronel Macedo, SP, está na situação “INAPTA” no cadastro da Receita Federal desde 17/07/2004, por omissão na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) a partir do exercício de 2003 (a DIPJ referente ao exercício de 2002

fora entregue como "INATIVA"), para a qual teriam ocorrido, vendas no papel, no período de janeiro de 2003 a junho de 2004.

A Bell Química Comercial Piracicabana Ltda. — a) de 25/07/2001 a 28/05/2003, possuía enquadramento no GNAE-fiscal correspondente à atividade de comércio atacadista de tintas, vernizes, solventes e similares; um dos ex-sócios, Sr. José Felício Franceto Jr., admite que teria sido um "laranja" de um dos atuais sócios, Sr. Fernando Fabris, este que, por seu turno, noticiou ter recebido paga para emitir falsa declaração em cartório sobre as fictícias transações comerciais entre a TATUZINHO e a BELL QUÍMICA, sendo as quantias que figuravam nas notas fiscais de venda exorbitantes, incompatíveis com o mercado, e, ademais, a própria TATUZINHO "pagava em banco as notas fiscais que emitia contra a BELL QUÍMICA", sendo o esquema existente entre as duas empresas de mera "lavagem de dinheiro" já que jamais houvera movimentação física de mercadorias entre elas; **Júpiter Comércio, Transportes, Representações de Alcool e de Cana Ltda. - ME - a) com a inscrição inapta no CNPJ desde 17/07/2004**, por omissão na entrega da DIPJ a partir do exercício de 2003, sendo que na DIPJ referente ao exercício de 2002 constava a informação de inatividade da empresa; b) a TATUZINHO teria emitido títulos de cobrança no importe de R\$ 2.610.987,76, de outubro a dezembro de 2002, que foram pagos na rede bancária (anexo 57); porém, a JÚPITER tivera movimentação financeira nula ao longo de todo o ano de 2002, e de apenas R\$ 47,35 no ano de 2003 inteiro, conforme o sistema de processamento de dados da Receita Federal; **QUATERSIL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA - a)** à época da respectiva constituição, em 2002, possuía enquadramento no CNAE-fiscal correspondente à atividade de comércio atacadista de outros produtos químicos; para quem a TATUZINHO teria emitido títulos de cobrança no importe de R\$1.271.585,80, em junho de 2004, que foram pagos na rede bancária (anexo 59); porém, a QUATERSIL tivera movimentação financeira irrisória de R\$ 10,52 ao longo do ano de 2004, conforme o sistema de processamento de dados da Receita Federal.

Consta do acórdão recorrido, em relação às operações de venda da Tatuzinho acima citados, que "Aqui se repete o mesmo *modus operandi* dos supostos clientes anteriores, ou seja, **vendas fictícias para justificar a compra dos produtos fictícios** da AJAT'S, tudo para tentar transparecer que seriam operações normais e legais.

Assim sendo, quanto ao fluxo financeiro gerado pelas vendas às pretextadas empresas destinatárias dos produtos "AGUARDENTE COMPOSTA" e "PREPARAÇÕES COMPOSTAS NÃO ALCOÓLICAS C/ EXTRATO DE GUARANÁ", BELL QUÍMICA, DESTILARIA DA BARRA, JÚPITER e QUATERSIL, aduz o relator do acórdão recorrido, que as movimentações financeiras destas, nos períodos em foco, não foram compatíveis com os pagamentos de boletos bancários emitidos pela TATUZINHO, em vultosos montantes.

Em face dessas ações é que ocorreu a glosa dos créditos considerados ilegítimos, com a cobrança dos débitos resultantes da glosa de créditos e com a inflicção da penalidade pecuniária exacerbada.

Sobre o imposto devido, resultante da glosa de créditos e com a desconsideração de saldos devedores respeitantes às saídas fictícias, foi imposta a multa majorada de 150%, em virtude das circunstâncias qualificativas observadas.

A multa é uma das modalidades de punição aplicáveis, isolada ou **cumulativamente, às infrações, à norma jurídica tributária** Foi a autuada que, **comprovadamente, se aproveitou de créditos ilegítimos na escrita fiscal**, sendo a suposta

empresa fornecedora de insumos, a AJAT'S, desprovida de condições operacionais para os alegados fornecimentos. Aduz que **“há, aliás, elementos que indicam um concerto estabelecido entre as partes envolvidas no caso que caracterizam o conluio.”**

A característica da ação dolosa é o desejo consciente do agente pelo resultado e a assunção do risco de produzi-lo, sendo o dolo específico elemento subjetivo do tipo penal, isto é, a vontade do agente direcionada, com uma finalidade clara, à conduta anti-social.

A responsabilidade do sujeito passivo pelo cumprimento das obrigações tributárias, principais ou acessórias, é objetiva; sendo o acoplamento do fato à norma um juízo de imputação. Contudo, na graduação da pena, a autoridade fiscal deve levar em conta o elemento subjetivo, volitivo, agregado à conduta do particular, vislumbrado mediante elementos de prova diretos ou indiretos. Há margem para o juízo de valor. Observado o dolo, a multa punitiva deve ser majorada (150%) e oferecida a *notitia criminis* ao Ministério Público Federal em virtude da repercussão penal da conduta antijurídica.

Assim, **“presentes elementos que caracterizam, em tese, a prática de crime contra a ordem tributária, foi formulada a representação fiscal para fins penais processada sob o nº13888.003924/2007-56”**.

A referida penalidade está fundamentada nos arts. 364 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/82), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 1982, com o art. 461, I e II, do Regulamento do IPI (RIPI/98) aprovado pelo Decreto nº2.637, de 1998, e com o art. 488, I e II, do RIPI/2002, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, tendo como matriz legal a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 80, e a Lei nº 9.430, de 1996, art. 45:

"Art. 461. A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto destacado ou o recolhimento, após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 80, e Lei n. 9.430, de 1996, art. 45):

I— setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 80, inciso I, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 45);

II — cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 80, inciso II, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 45)".

Desta forma, a fiscalização e a decisão recorrida, concluíram pela existência das circunstâncias qualificativas definidas na legislação tributária (Lei nº4.502, de 1964, art. 68, § 2º, e art. 72), vale dizer, a fraude traduzida na conduta antijurídica de diminuir ou eliminar débitos tributários mediante o aproveitamento de créditos fictícios, com o menoscabo do interesse público, a multa de ofício exasperada, prevista no regulamento do imposto (RIPI/82, art. 364, III, com a alteração introduzida, em relação à matriz legal, pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 45, II; RIPI/98, art. 461, II; RIPI/2002, art. 488, II), deve ser infligida, irretorquivelmente.

Cientificada em 31/12/2008, a interessada ingressou com recurso voluntário em 30/01/2009, em face do acórdão nº 14-20345, reiterou os argumentos constantes de sua impugnação fls. 1.211/1.301, aduzindo ser improcedente o auto de infração, pela suposta realização operações de compra e venda de "produtos inexistentes" efetuadas com empresas supostamente "fictícias", quais sejam. Ajat's Comércio de Produtos Químicos Ltda., Destilaria de Álcool e Aguardente da Barra Ltda Bell Química Comercial Piracicabana Ltda., Júpiter Comércio, Transportes, Representações de Álcool e de Cana Ltda -ME, Quatersil Comércio e Representação Ltda.

Aduz que a principal fundamentação da autuação foi de que o crédito utilizado pela recorrente seria fruto de simulação de compra de mercadorias, uma vez que concluíram que seus fornecedores seriam pessoas jurídicas "inexistentes", mesmo tendo a recorrente comprovado e demonstrado em sua impugnação a legitimidade do seu crédito, sua escrituração fiscal impecável e, principalmente, que as empresas fornecedoras de fato existiam, possuíam CNPJ's ativos e estavam perfeitamente habilitadas pelo Fisco Estadual, o lançamento foi mantido.

Nesse sentido o próprio Fisco no decorrer da fiscalização, mesmo após ter esmiuçado todas as movimentações financeiras de todos os envolvidos, e inclusive ter tomado informações dos beneficiários dos recursos pagos pela recorrente, não logrou comprovar que tais valores, de alguma forma, teria retornado à recorrente, o que, frise-se, seria natural em meio ao ilícito da magnitude imaginada pelos agentes fiscais

Inclusive, aduz que as alegadas operações fictícias realizadas com empresas supostamente inidôneas decorrem da atuação do Fisco Estadual, a qual foi autuada pela exigência de ICMS, por suposto creditamento indevido decorrente de transações comerciais envolvendo as mesmas empresas posteriormente declaradas inidôneas, a Recorrente informa que a autuação foi anulada pelo Poder Judiciário, nos autos da Ação Ordinária nº 115/09, 4ª Vara Cível da Comarca de Rio Claro, conforme infere-se dos trechos da sentença proferida (anexada aos autos):

'Cuida-se de ação anulatória de débito fiscal proposta por Indústrias Reunidas de Bebidas Tatuzinho 3 Fazendas Ltda. contra Fazenda do Estado de São Paulo - FESP alegando que, em 28/9/2004, foi autuada (Auto de Infração e imposição de Multa nº 3.021.529-8) por operações, de agosto de 2000 a abril de 2002, com a empresa "BG Esmag. de Grãos e Óleos Vegetais Ltda." (BG Esmag), considerada inidônea pelo Fisco em 29/12/2004, e por operações, de fevereiro de 2000 a dezembro de 2002, com as empresas "Blaw Química Industrial Ltda." (Blaw) e "Ajat's Comércio de Produtos Químicos Ltda." (Ajat's), consideradas inidôneas pelo Fisco em 2/6/2004; que apresentou ao Fisco todos os documentos exigidos pela fiscalização; que o Fisco não realizou nenhuma diligência para apurar a efetiva circulação das mercadorias pelo estabelecimento da autora, de forma que a autuação foi reflexo automático das declarações de inidoneidade das empresas com quem a autora manteve relação comercial no passado; que o Auto de Infração foi impugnado, tendo a efetiva circulação das mercadorias pelo estabelecimento da autora sido confirmada pela própria Polícia Civil, assim como a existência fática das empresas e os comprovantes de

quitação das duplicatas coincidentes com os números das notas fiscais;

(...)

*A autuação ocorreu, em síntese, **porque o Fisco concluiu ter a autora creditado indevidamente imposto estadual decorrente de transações comerciais com empresas posteriormente declaradas inidôneas.***

(...)

Essa postura do Fisco de automaticamente autuar com base apenas na formal declaração de inidoneidade contraria as conclusões da própria Polícia Civil de São Paulo, que, ao investigar os fatos, concluiu que "os elementos constantes do presente inquérito policial não permitem concluir a existência de conluio entre a empresa INDÚSTRIAS REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO 3 FAZENDA LTDA e as empresas BLAVV QUÍMICA LTDA e AJAT'S COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTD. Pelo contrário, tudo indica que as compras realizadas pela empresa TATUZINHO das empresas AJAT'S e BLAVV foram cerceadas de todas as cautelas necessárias, gerando a presunção de que efetivamente ocorreram".

(...)

*Não bastasse isso, vê-se ainda que as declarações de **inidoneidade ocorreram somente anos depois de a autora ter mantido relações comerciais com as empresas inidôneas.** Em outras palavras: quando a autora manteve relações comerciais com essas empresas, nenhuma notícia de irregularidade sobre elas existia.*

(...)

A corroborar tal conclusão estão ainda os comprovantes de pagamento dos valores espelhados nas referidas notas fiscais (fls. 678 e seguintes). Há, como se não bastasse, uma infinidade de extratos bancários comprovando que o dinheiro desses pagamentos efetivamente saiu da conta da autora (fls. 691 e seguintes)! Note-se que são comprovantes de pagamentos realizados na rede bancária, o que reforça a tese de ausência de simulação. Tivesse havido simulação, certamente que não haveria prova dos pagamentos ou, como é comum, o contribuinte sairia com a suspeita alegação de que os pagamentos foram em dinheiro. Ora, a postura tributária do contribuinte há de basear-se em critérios objetivos previstos no Código Tributário Nacional. No caso, a autora exigiu nota fiscal dos fornecedores, as notas eram formalmente perfeitas, o preço das mercadorias ingressaram no estabelecimento do comprador. É o quanto basta para validar a postura da autora.

Então, eventual irregularidade posterior nas empresas que venderam à autora há de ser creditada às vendedoras, não à autora, que comprovou ter efetivamente recebido as mercadorias e por elas pago o respectivo preço.

As irregularidades referentes à empresa "BG Esmag" não podem servir de apoio pra o Fisco punir a autora. A compra e venda ocorreu. Tanto assim, que o Fisco cobra a diferença do imposto. Não tivesse ocorrido, cobrar-se-ia a totalidade. A emissão das notas fiscais relativas a essas transações e os respectivos pagamentos foram todos — repita-se — todos! — comprovados pela autora.

13. O Relatório conclusivo firmado pela Delegacia de Polícia Civil do Estado de São Paulo — Divisão de Investigação sobre Crimes contra a Fazenda, nos autos do IP n.º 207/02, apurou, de forma exaustiva, a inexistência de "conluio" entre a recorrente, a BLAW e a AJAVS:

"() os elementos constantes do presente inquérito policial não permitem concluir a existência de conluio entre a empresa INDÚSTRIAS REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO 3 FAZENDAS e as empresas BLAW QUÍMICA LTDA. e AJAT S COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA. Pelo contrário, tudo indica que as compras realizadas pela empresa TATUZINHO das empresas AJAT S e BLAW foram cercadas de todas as cautelas necessárias, gerando a presunção de que efetivamente ocorreram. (g n)

14. Ademais, esta auto-explicativa e irretocável conclusão da autoridade policial foi confirmada por pedido de arquivamento do inquérito policial (IP n.º 207/02) formulado pelo Ministério Público (04109/08), acolhido, sem ressalvas, pelo Poder Judiciário (08109108). Confirma-se trechos da quota ministerial:

()

Com efeito, os elementos carreados aos autos não autorizam a propositura da ação penal.

Em que pese comprovada a materialidade do fato e a imposição de penalidade administrativo-tributária, não foram reunidos indícios suficientes de autoria.

Não está devidamente caracterizada, sob a ótica penal, a vontade livre e consciente dos responsáveis legais pela empresa de fraudar o fisco. É cediço o emaranhado de normas jurídico-tributárias a serem observadas na seara comercial. Não se ignora, ainda, a 'colcha de retalhos' das normas tributárias, alteradas constantemente, muitas vezes flagrantemente inconstitucionais o, que torna ainda mais penosa a atividade empresarial neste país.

()" (g ..n)

15. As conclusões da Polícia Fazendária e do Ministério Público espancam toda e qualquer dúvida que poderia existir acerca da idoneidade da conduta fiscal da recorrente, em relação ao fornecedor e clientes.

16. Por fim, corroborando com toda a tese defendida pela recorrente o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, recentemente, pacificou entendimento em relação à possibilidade de utilização de créditos decorrentes de operações de compra de

mercadoria cujas notas fiscais tenham sido declaradas inidôneas pelo Fisco posteriormente aquisição das mercadorias.

17. O v. Acórdão foi proferido pelo Exmo Sr Dr, Min. Fux, em 14 ABR 2010, nos autos do Recurso Especial n.º 1 148 444/MG, Vejamos alguns trechos do v Acórdão (cópia anexa):

()

*Consequentemente, subjaz a análise do mérito da controvérsia que se cinge à higidez do aproveitamento de crédito de iCMS, realizado pelo adquirente de boa-fé, no que pertine às operações de circulação de mercadorias **cujas notas fiscais (emitidas pela empresa vendedora) tenham sido, posteriormente, declaradas inidôneas**, à luz do disposto no artigo 23, caput, da Lei Complementar 87/96.*

Deveras, o artigo 23, da Lei Complementar 87/96, dispõe que:

"Art. 23 O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento "

Nada obstante, a jurisprudência das Turmas de Direito Público é no sentido de que o comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido, posteriormente declarada inidônea. é considerado terceiro de boa-fé, o que autoriza o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada (em observância ao disposto no artigo 136, do CTN), sendo certo que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

No mesmo diapasão, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados desta Corte:

"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO ICMS OPERAÇÃO MERCANTIL NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS COMPROVAÇÃO DA REALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMERCIAL. SUMULA 7/STJ CABIMENTO OMISSÃO OBSCURIDADE CONTRADIÇÃO. REITERAÇÃO DE TESE JÁ SUPERADA VÍCIOS INEXISTENTES. EMBARGOS REJEITADOS CARÁTER PROCRASTINATÓRIO MULTA.

(.)

2 A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou-se no sentido de que o adquirente de boa-fé não pode ser

responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas pela empresa vendedora.

Nesse caso, é possível o aproveitamento de crédito de ICMS relativo às referidas notas fiscais. Todavia, para tanto, é necessário que o contribuinte demonstre, pelos registros contábeis, que a operação de compra e venda efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, portanto, o ônus da prova.

(...)

7 Embargos de declaração rejeitados, com aplicação de multa.' (EDel nos EDcl no REsp 623 3351PR, Rei Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11 03 2008, DJe 10 04 2008)

"TRIBUTÁRIO - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO - DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO COMERCIAL - IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO PROBATÓRIO DOS AUTOS - SÚMULA 7/STJ

(...)

3 A jurisprudência desta Turma é no sentido de que, pari aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas inidôneas 'elo Fisco é necessário que o contribuinte demonstre pelos registros contábeis que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois, o ônus da prova, não se podendo transferir ao Fisco tal encargo. Precedentes.

(...)

5 Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido " (REsp 737.135/MG, Rol Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14 08 2007, DJ 23 08.2007)

"RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO ICMS. OPERAÇÃO MERCANTIL NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS COMPROVAÇÃO DA REALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMERCIAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. TRIBUNAL DE ORIGEM SOBERANIA NA ANÁLISE DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO SUMULA 7/STJ RECURSO DESPROVIDO.

(...)

2 A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça pacificou-se no sentido de que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas pela empresa vendedora, sendo certo que, nesse caso, é possível o aproveitamento de crédito de ICMS relativo às referidas notas fiscais. Todavia, para tanto, é necessário que o contribuinte demonstre, pelos registros contábeis, que a operação de compra

e venda efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, portanto, o ônus da prova.

3 O disposto no art. 136 do CTN não dispensa o contribuinte, empresa compradora, da comprovação de que as notas fiscais declaradas inidôneas correspondem a negócio efetivamente realizado

(...)

5 Recurso especial desprovido " (REsp 623 335/PR, Rel Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07 08.2007, DJ 10 09.2007)

"TRIBUTÁRIO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO. NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS - OPERAÇÕES COMPROVADAS BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE

1. Constatada a veracidade da operação comercial de compra e venda, não pode o adquirente de boa-fé (que, no caso, é presumida) ser responsabilizado por eventuais irregularidades posteriormente verificadas nas notas fiscais emitidas pela empresa vendedora.

Precedentes

2 Recurso especial provido." (REsp 246.134/MG, Rel Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06 12 2005, DJ 13 03 2006)

"PROCESSUAL - TRIBUTÁRIO - REEXAME DE PROVA VEDAÇÃO PELA SUMULA 7/STJ - VIOLAÇÃO AO ART 535 DO CPC INOCORRÊNCIA - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO - DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO COMERCIAL - ÔNUS PROBANDI DO CONTRIBUINTE.

(...)

4 A jurisprudência desta Turma é no sentido de que, para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte demonstre pelos registros contábeis que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois, o ônus da prova, não se podendo transferir ao Fisco tal encargo. Precedentes 5. Recurso Improvido " (REsp 556 850/MG, Rei Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04 2005, DJ 23.05 2005)

"TRIBUTÁRIO ICMS — APROVEITAMENTO DE CRÉDITO —

INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS

1. As operações realizadas com empresa posteriormente declarada inidônea pelo Fisco devem ser consideradas válidas, não se podendo penalizar a empresa adquirente que agiu de boa-fé 2 Recurso especial provido " (REsp 176 270/MG, Rel Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27 03 2001, DJ 04 06 2001).

"TRIBUTÁRIO - ICMS - CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL - INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE - ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA - NECESSIDADE - VENDEDOR DE BOA-FÉ - INEXISTÊNCIA DE DOLO OU CULPA - PRECEDENTES.

- O vendedor ou comerciante que realizou a operação de boa-fé, acreditando na aparência da nota fiscal, e demonstrou a veracidade das transações (compra e venda), não pode ser responsabilizado por irregularidade constatada posteriormente, referente à empresa já que desconhecia a inidoneidade da mesma.

- Recurso conhecido e provido " (REsp 112 313/SP, Rel Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16 11 1999, DJ 17 12.1999)

"TRIBUTÁRIO ICMS CREDITAMENTO - INIDONEIDADE DE NOTAS FISCAIS - VERIFICAÇÃO

A obrigação de se verificar a inidoneidade de documentos e de regularidade da empresa é do fisco e não do contribuinte.

O ato declaratório de inidoneidade só produz efeitos a partir de sua publicação.

Recurso provido " (REsp 196 581/MG, Rei Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04 031999, DJ 03 05 1999)

"TRIBUTÁRIO ICMS CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL DECLARAÇÃO SUPERVENIENTE DA INIDONEIDADE DE QUEM A EMITIU VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É OPONÍVEL AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU HIPÓTESE, TODAVIA, EM QUE O LANÇAMENTO FISCAL FOI EFEITO IMEDIATO DA DECLARAÇÃO, SUPERVENIENTE, DA INIDONEIDADE DO EMITENTE DA NOTA FISCAL, SEM QUE A EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA TENHA SIDO CONTESTADA RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO" (REsp 89 706/SP, Rel Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24 03 1998, DJ 06 04 1998).

A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária

independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

In casu, o Tribunal de origem consignou que:

"()os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f 35/162).

No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes Conseqüentemente uma vez caracterizada a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), revela-se legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS.

(...)"

Requer, ao final, a procedência do Recurso Voluntário protocolizado em **30 JAN 2009, protestando para que o mesmo CONHECIDO e PROVIDO** para, cassar o v. acórdão ° 14-20,345 de fls. 2.503/2.563, acolher as preliminares para anular o lançamento ou, no mérito, julgá-lo improcedente, e assegurar à recorrente o direito ao creditamento de IPI, e, alternativamente, caso não seja este o entendimento, requer seja afastada a multa qualificada que lhe foi imposta.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido dos demais requisitos legais, devendo o mesmo ser conhecido.

Do extenso relatório integrante do acórdão recorrido, inclusive reproduzido integralmente no processo reflexo (13888.003923/2007-10), que também será julgado nessa mesma sessão, constata-se que o presente processo, em que se discute a legalidade da glosa de créditos e à conseqüente insuficiência de recolhimento do IPI, com a conseqüente lavratura do auto de infração de fls. 10/11, em 07/12/2007, para exigir R\$6.146.113,29, de IPI, R\$ 4.034.635,62 de juros de mora calculados até 30/11/2007, e R\$ 9.219.169,91 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 19.399.918,82, pela suposta realização operações de compra e venda de "*produtos inexistentes*" efetuadas com empresas também supostamente "*fictícias*", **quais sejam, Ajat's Comércio de Produtos Químicos Ltda., Destilaria de Álcool e Aguardente da Barra Ltda Bell Química Comercial Piracicabana Ltda., Júpiter Comércio, Transportes, Representações de Álcool e de Cana Ltda -ME, Quatersil Comércio e Representação Ltda.**

O primeiro ponto que chama a atenção, é o fato da recorrente já ter sido autuada, anteriormente, pelos mesmos motivos ou indícios, nos autos do processo 13888.000507/2005-90, quando a mesma teria se aproveitado de créditos indevidos relativos a notas fiscais inidôneas de aquisição, não correspondentes a efetivas operações de compra e venda de uma matéria-prima denominada de EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS (com alíquota de IPI de 40%), no período de 03/02/2000 a 30/08/2000, ensejando o acórdão nº 202-19.050, julgado na sessão de 3/06/2003, conforme a seguinte ementa:

“NORMAS PROCESSUAIS. PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de falta de pagamento, a regra de decadência aplicável é aquela estatuída no art. 173, I, do CTN, o que implica projetar o dies a quo do cômputo do prazo de cinco anos para o primeiro dia útil do exercício seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores. Precedentes do STJ, Resp. n2 395059/RS.

INDÍCIOS. PRESUNÇÃO. PROVA.

Fatos comprovados com documentos, planilhas e quadros comparativos, compondo uma série de indícios graves, precisos e convergentes, dão ao julgador a convicção da ocorrência de um fato jurídico tributário presumido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DE CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES.

Existindo duas ou mais circunstâncias qualificadoras previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n2 4.502/64, deve a multa ser exigida no percentual de 150%, com fundamento no art. 80, inciso II, desta mesma lei.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. (Súmula nº 3, do 22 Conselho de Contribuintes).

Recurso negado.” (Relator Conselheiro Antonio Zomer).

Nos presentes autos, relativos aos períodos de apuração compreendidos entre 01/01/2002 a 30/06/2004, quando a Recorrente passou a adquirir da empresa AJAT'S, os insumos denominados "ALCOOL NEUTRO", "EXTRATO CONCENTRADO NÃO ALCOÓLICO PARA BEBIDAS", ou "EXTRATO CONCENTRADO" e "PREPARAÇÕES COMPOSTAS PARA ELABORAÇÃO DE BEBIDAS", os quais, segundo a fiscalização, foram “pretensamente utilizados na formulação de novos produtos e supostamente adquiridos por outras empresas, também de fachada”.

Da mesma forma consta que a TATUZINHO, ora Recorrente, também foi autuada pelo Fisco Estadual pelo crédito indevido de ICMS referentes a aquisições da mesma

2/612004, perante a 4ª Vara Cível de Rio Claro (Autos 0115/09), da v. sentença, merecem ser transcritas as seguintes conclusões:

*“Essa postura do Fisco de automaticamente autuar com base apenas na formal declaração de inidoneidade contraria as conclusões da própria Polícia Civil de São Paulo, que, ao investigar os fatos, concluiu que **“os elementos constantes do presente inquérito policial não permitem concluir a existência de conluio entre a empresa INDÚSTRIAS REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO 3 FAZENDAS LTDA. e as empresas BLAW QUÍMICA LTDA. e AJAT'S COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA. Pelo contrário, tudo indica que as compras realizadas pela empresa TATUZINHO das empresas AJAT'S e BLAW foram cercadas de todas as cautelas necessárias, gerando a presunção de que efetivamente ocorreram”** (fls.106)*

(...)

As notas fiscais copiadas a fls.374, 699, 1408 e seguintes, emitidas pela "Blaw Química Industrial Ltda." (Blaw) e "Ajat's Comércio de Produtos Químicos Ltda." (Ajat's), atendem formalmente às exigências da legislação e foram emitidas por contribuinte em situação regular, de modo que inadmissível concluir infração ao Regulamento do ICMS. Mais: as mercadorias nelas especificadas foram minuciosa e devidamente escrituradas no Livro "Registro de Entradas" da autora!!! Ora, tivesse havido simulação, custa crer que haveria tamanha coincidência entre o material especificado nas notas e a escrituração contábil da autora_ Ademais, a autora ainda fez juntar cópia dos conhecimentos de transporte (fis.390 e seguintes).

(...)

Daí porque se conclui que as mercadorias — ao contrário do que entendeu o Fisco — saíram do estabelecimento das vendedoras e entraram sim no estabelecimento da autora.

(...)

Ora, a postura tributária do contribuinte há de basear-se em critérios objetivos previstos no Código Tributário Nacional. No caso, a autora exigiu nota fiscal dos fornecedores, as notas eram formalmente perfeitas, o preço das mercadorias foi pago na rede bancária e as mercadorias ingressaram no estabelecimento do comprador. É o quanto basta para validar a postura da autora.

(...)

5. Quanto à infração por suposta saída de mercadorias do estabelecimento da autora entre agosto de 2000 e abril de 2002

para *OUTRO* Estado à alíquota de 7% (em detrimento da alíquota interna de 18%) destinadas à empresa "BG Esmag. de Grãos e Óleos Vegetais Ltda." (BG Esmag), considerada inidônea pelo Fisco em 29/9/2004, o MIM também não se sustenta.

(...)

Enfim, salvo conluio, a prova da negociação afasta a punição do vendedor nos casos de desvio do destino da mercadoria, *UMA* vez que *NÃO* se pode exigir dele que fiscalize ou rastreie o destino dado pelo comprador à mercadoria.

(...)

O Fisco paulista nem sequer adotou um procedimento relativamente simples e que, como bem destacado no voto vencido do Tribunal de Impostos e Taxas, poderia ter elucidado os fatos, ou seja, constatar na transportadora que fica dentro do Estado de São Paulo se de fato prestou os serviços e se de fato levou a mercadoria para fora do Estado (fis.262). Nada foi feito. O Fisco simplesmente optou por comodamente autuar a autora com apoio unicamente na declaração de inidoneidade da compradora, o que não pode ser cancelado pelo Judiciário.

6. Enfim, a prova documental demonstra a efetiva circulação das mercadorias. As operações da autora com os fornecedores declarados inidôneos pelo Fisco são muito anteriores a essa declaração de inidoneidade. Em casos como o presente, deve ser observado o princípio da boa-fé, não podendo ter eficácia contra terceiros de boa-fé atos jurídicos (como a emissão de notas fiscais) praticados por empresa posteriormente considerada inidônea, uma vez que ao terceiro de boa-fé falta o poder de polícia para fiscalizar todos os contribuintes com os quais se relaciona. Em outras palavras: vedar o aproveitamento de créditos de ICMS em hipótese de nota fiscal inidônea quando esta, na época da emissão, aparentemente nada tinha de irregular, é infligir ao terceiro obrigação tributária acessória que não lhe é exigível. Assim têm decidido o TJSP (Apelação nº 791.722-5/8-00, 3ª Câmara de Direito Público do TJSP, Relator Marrey Unt, j. 11/11/2008) e o STJ (AgRg no REsp nº 290.227, DJ 6.2.2006, p 232). Também não pode o terceiro de boa-fé, a pretexto de evitar desvio, ser obrigado a fiscalizar o destino que o comprador dá à mercadoria que regularmente sai de seu estabelecimento.

Enfim, mais não é necessário acrescentar para que seja acolhida a pretensão anulatória deduzida na petição inicial.

Ante o exposto, JULGO PROCEDENTE o pedido, para o fim de, ratificada a liminar de fls.1627/1629, anular o débito constituído no Auto de Infração e Imposição de Multa no 3.021.529-8 da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo e as exações com base nele deduzidas. Arcará a ré-vencida com o pagamento das despesas processuais e honorários advocatícios fixados equitativamente, a teor do artigo 20, §4º do CPC, em R\$16.000,00. Por conseguinte, julgo extinto o processo (artigo 269, I do CPC). Decorrido o prazo para recurso voluntário,

encaminhem-se os autos ao T.ISP para o reexame necessário (artigo 475, §1º do CPC).

Oportunamente, arquivem-se.

Rio Claro, 27 de julho de 2010.”

Em face do Inquérito Policial e respectivas decisões emanadas do Poder Judiciário, afastando as acusações de indícios de fraude, conluio ou simulação entre a Tatuzinho, ora Recorrente, e as empresas fornecedoras, em especial os negócios realizados com as empresas "Blaw Química Industrial Ltda." (Blaw) e "Ajat's Comércio de Produtos Químicos Ltda." (Ajat's), não vejo como concluir de forma diferente no âmbito administrativo, pois, é claro que Poder Judiciário está mais apto a aprofundar nas investigações, com muito mais capacidade de analisar as provas produzidas, perícias, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais, etc.

Desta forma, conforme concluiu a v. decisão judicial, no sentido de que “*tudo indica que as compras realizadas pela empresa TATUZINHO das empresas AJAT'S e BLAW foram cercadas de todas as cautelas necessárias, gerando a presunção de que efetivamente ocorreram*” concluindo que de fato as operações existiram, “*Daí porque se conclui que as mercadorias — ao contrário do que entendeu o Fisco — saíram do estabelecimento das vendedoras e entraram sim no estabelecimento da autora.*” Mais ainda: “*No caso, a autora exigiu nota fiscal dos fornecedores, as notas eram formalmente perfeitas, o preço das mercadorias foi pago na rede bancária e as mercadorias ingressaram no estabelecimento do comprador. É o quanto basta para validar a postura da autora*” não há como manter o presente auto de infração apenas com base nos indícios apontados pela Fiscalização, se os mesmos foram desqualificados pelo Poder Judiciário.

Em relação à responsabilidade da Recorrente pelos atos praticados pelas demais empresas com que a mesma manteve relações comerciais, sobretudo pelo fato de estarem com situação “inaptas”, igualmente, não vejo como manter o auto de infração, pois, uma vez afastada a existência de atos de conluio, simulação ou fraude, por parte da Recorrente, a mesma não pode se responsabilizar pelos atos praticados por estas empresas pelo simples fato das declarações de inaptidão serem posteriores aos atos praticados pela Tatuzinho.

A principal fornecedora apontada no auto de infração, no caso a Ajat's, foi declarada inapta por meio do Ato Declaratório Executivo nº 127, de 29 de julho de 2007, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba, SP, com publicação no Diário Oficial da União em 31 de julho de 2007 (anexo 11,11. 389).

Em que pese o fato de ter havido verificação da inexistência de fato da empresa no âmbito do processo de inaptidão nº 13888.000961/2007-11, devidamente fundamentado, com cópia no anexo 12 (fls. 392/447), ainda que os efeitos tributários retroativos a ocorrências fáticas tenha sido declarado a partir de 03/02/2000 no tocante a terceiros interessados, todavia, não pode alcançar terceiros de boa fé, conforme reiteradas decisões do E. Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-

CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel.

Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

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

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes." 4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a **insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das**

notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

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

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

Impede destacar o seguinte trecho do voto condutor do O v. Acórdão do Superior Tribunal de Justiça, exarado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

Consequentemente, subjaz a análise do mérito da controvérsia que se cinge à higidez do aproveitamento de crédito de iCMS, realizado pelo adquirente de boa-fé, no que pertine às operações de circulação de mercadorias cujas notas fiscais (emitidas pela empresa vendedora) tenham sido, posteriormente, declaradas inidôneas, á luz do disposto no artigo 23, caput, da Lei Complementar 87/96.

Deveras, o artigo 23, da Lei Complementar 87/96, dispõe que:

"Art. 23 O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento "

Nada obstante, a jurisprudência das Turmas de Direito Público é no sentido de que o comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido, posteriormente declarada inidônea é considerado terceiro de boa-fé, o que autoriza o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada (em observância ao disposto no artigo 136, do CTN), sendo certo que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO DEMONSTRAÇÃO DA BOA-FÉ DO ADQUIRENTE DA MERCADORIA. REVISÃO NA VIA ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE.

ENUNCIADO SUMULAR 7/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. *A Primeira Seção desta Corte, por meio do REsp 1.148.444/MG, Rel.*

Min. LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe 27/4/10, submetido à norma do art. 543-C do CPC, firmou entendimento no sentido de que "O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação".

2. *No caso, não caracterizada a boa-fé da agravante, conforme o acórdão recorrido, para decisão em sentido contrário seria necessário o reexame do contexto fático-probatório, o que é inviável em sede de recurso especial, a teor da Súmula 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".*

3. *Agravo regimental não provido."*

(AgRg no Ag 1239942/SP, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/09/2011, DJe 09/09/2011)

Desta forma, no presente caso não há como concluir que as operações entre a Recorrente e às empresas ou notas fiscais declaradas inaptas não existiram, porquanto este assunto foi exaustivamente discutido e decidido pelo Poder Judiciário, pelo contrário, as operações existiram e a Recorrente cercou-se dos cuidados legalmente exigidos.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Antônio Lisboa Cardoso - Relator

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2012

Voto Vencedor

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Redator Designado

A matéria que deu origem à autuação foi muito bem delineada no extenso e detalhado relatório que antecede este voto, de modo que o Colegiado está ciente de que o objeto do litígio é o registro de notas fiscais que propiciaram à recorrente o aproveitamento de créditos de IPI, que foram glosados pelo Fisco, sob o fundamento de que as operações foram forjadas.

De acordo o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração, a partir de fevereiro de 1997, a Receita Federal suspendeu o IPI incidente nas saídas de bebidas alcoólicas e demais produtos classificados nas posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da NBM/SH com destino a estabelecimento industrial, que os utilizasse como insumo na fabricação de bebidas. Essa medida fez com que a recorrente não pudesse mais se creditar do IPI originário das principais matérias-primas que utilizava, ou seja, da aguardente bruta e do destilado alcoólico. A partir de então, passou a contabilizar supostas aquisições de um produto denominado “composto concentrado para bebidas” – enquadrado na posição 21.06, cuja alíquota de IPI era de 50%.

A fornecedora do tal composto, desde o início, era a empresa Tropical Energética Indústria e Comércio Ltda. Contudo, esta foi desativada e os fornecimentos passaram a ser feitos pela Druanza S/A Agroindustrial.

Em 23/08/1999, por meio do Decreto nº 3.149/1999, o Governo Federal reduziu a zero a alíquota de IPI do composto concentrado para bebidas, código 21.06.90.10 – Ex 03. A partir deste momento, a recorrente passou a registrar em sua contabilidade a aquisição de “extrato concentrado não alcoólico para elaboração de bebidas”, da posição 21.06.90.10 – Ex 02, cuja alíquota de IPI era de 40%, supostamente utilizado na elaboração de composto concentrado, que era comercializado com alíquota zero.

A presente autuação decorre deste segundo tipo de operação, em relação à qual a fiscalização constatou que, no período de 01/01/2002 a 30/06/2004, a recorrente registrou aquisições do produto “Extrato Concentrado” em quantidade expressiva, supostamente fornecido pelas empresas AJAT’S Comércio de Produtos Químicos Ltda.

As questões em julgamento podem ser divididas nos seguintes tópicos: (I) da glosa dos créditos de IPI; e, (II) da qualificação da multa de ofício.

Antes de adentrar na análise de mérito, é necessário aparar algumas arestas presentes na peça de defesa, cujo conteúdo tomo a liberdade de adotar e transcrever trecho do voto do Ilustre Conselheiro Antônio Zomer no julgamento do processo nº 13888.000507/2005-90, cuja infração atribuída à recorrente foi a mesma deste processo, apenas para períodos de competências diferente, inclusive, o Termo de Verificação Fiscal, parte integrantes dos autos de infração, foi comum a ambos.

“O Fisco trouxe declarações de ex-empregados, sócios, ex-sócios, vizinhos etc., que foram contraditadas por outras trazidas pela empresa, o que fez com que o

órgão julgador de primeira instância, para formar livremente a sua convicção e na busca da verdade material, determinasse a realização de diligência.

O principal esteio da peça de defesa está no argumento de que os fatos descritos em sua contabilidade não podem ser desconsiderados apenas com depoimentos e declarações.

De fato, não dá para desconsiderar a ocorrência de um fato comprovado com documentação hábil e idônea apenas com depoimentos e declarações de empregados, vizinhos, ex-sócios, advogados, motoristas e proprietários de transportadoras. E por isso que as declarações colhidas no procedimento fiscal, desmentidas na impugnação, foram retomadas no procedimento de diligência. Se os depoentes declaram uma coisa para o Fisco e outra para a recorrente, suas declarações devem ser observadas e assimiladas com mais cuidado, podendo, inclusive, ser descartadas, no que forem contraditórias. Mesmo assim, pode o julgador sopesá-las e tirar suas próprias conclusões ao examiná-las em conjunto com os demais elementos circunstanciais presentes nos autos. Não se estará ferindo, com isto, o princípio do livre convencimento motivado a que se submete o julgador.

Assim, essas declarações, tanto aquelas prestadas à fiscalização quanto as trazidas pela recorrente, compõem o grande leque de indícios da incorrência dos fatos perguntados, devendo ser sopesadas em suas características apontadas pela empresa, como o fato de não indicarem a presença de testemunhas, ou pelo Fisco, como o fato de as declarações assinadas em cartório terem sido pré-fabricadas pela empresa.

Por outro lado, não tem razão a recorrente quando afirma que é peremptoriamente impossível obter-se prova de algo que não tenha ocorrido na realidade. Prova, como se sabe, é o meio de demonstrar a existência de um fato, não havendo no Processo Administrativo Fiscal, segundo Marcos Vinicius Neder de Lima, limitações referentes às provas que podem ser produzidas pelas partes. Como regra geral, predominam a prova documental, a pericial e a indiciária.

Segundo Suzy Gomes Hoffmann, ‘prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato’.

Tratando da prova jurídica, a autora utiliza o conceito posto por Tércio Sampaio Ferraz Junior (*in* Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação. 3ª Ed. São Paulo, Atlas, 1990, pág. 291), transcrito a seguir:

‘A prova jurídica traz consigo, inevitavelmente, o seu caráter ético. No sentido etimológico do termo – probatio advém de probus que deu, em português, prova e probo – provar significa não apenas uma constatação demonstrada de um fato ocorrido – sentido objetivo – mas também aprovar ou fazer aprovar – sentido subjetivo. Fazer aprovar significa a produção de uma espécie de simpatia, capaz de sugerir confiança, bem como a possibilidade de garantir, por critérios de relevância, o entendimento dos fatos num sentido favorável (o que envolve questões de justiça, equidade, bem comum etc)’.

Os conceitos de prova direta e indireta encontram-se inseridos nos tipos de prova classificados quanto ao objeto. Como esclarece Paulo B Bonilha, o objeto da prova é o fato que se quer provar, e sob esse aspecto, as provas então podem dividir-se em diretas e indiretas. Seguindo tais ensinamentos, a prova direta refere-se ao próprio fato probando, enquanto a prova indireta tem por referência fato distinto deste, por via do qual se chega, de forma mediata, ao fim colimado. As presunções e os indícios são provas indiretas.

A respeito da prova indiciária, ensina Marcos Vinicius Neder de Lima:

‘Não se tem como dizer que indício seja prova. Pode-se definir o indício como sendo um fato cuja certeza depende de uma prova, para demonstrar que seja verdadeiro. No entanto, uma sucessão de indícios, todos na mesma direção, pode levar ao julgador a convicção da ocorrência de um fato como verdadeiro. Muitas vezes, um indício é o ponto de partida para novas investigações de forma a concluir que aquele é certo, seguro, confiável.’

De um ou mais fatos conhecidos e provados, aos quais se denominam indícios, retira-se a presunção de ocorrência ou inoocorrência do fato que se quer provar. Uma presunção tanto pode decorrer de um único indício, quanto de um conjunto de indícios. Os indícios, por sua vez, podem ser graves, precisos e convergentes. Uma vez ocorrido um indício grave, a probabilidade de ter ocorrido o fato tributário é grande. Se o indício é preciso, sua ocorrência leva à conclusão de um único fato. Por fim, se vários indícios são convergentes, a conclusão tirada de todos eles deve ser a mesma.

Maria Rita Ferragut, ao discorrer sobre esta modalidade de prova, assevera que o Conjunto de indícios homogêneos pode permitir ao analista a formação de um sentimento de acolhimento da situação construída com esses dados, mesmo tendo consciência de que a relação estabelecida pode não ser constante. Ensina Maria Rita Ferragut:

‘A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de fatos secundários, indiciários, a existência ou a inexistência do fato principal. Para que ela exista, faz-se necessária a presença de indícios, a combinação dos mesmos, a realização de inferências indiciárias e, finalmente, a conclusão dessas inferências.

Indício é todo vestígio, indicação, sinal, circunstância e fato conhecido apto a nos levar, por meio do raciocínio indutivo, ao conhecimento de outro fato, não conhecido diretamente. É, segundo Pontes de Miranda (em Comentários ao código de processo civil, v.3, pág. 421), o fato ou parte do fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem.

[...]

Cabe-nos, agora, responder à seguinte questão: como vários indícios podem levar à certeza, à convicção da existência de um fato?

No concurso das probabilidades, somam-se os indícios homogêneos, isto é, aqueles que conduzam a um mesmo resultado, para que a cada novo indício aumente ou diminua significativamente o grau de certeza, podendo até mesmo conduzir [...] à evidência de uma convicção segura.

[...]

A prova indiciária acaba, assim, por constituir-se num balanço de probabilidades, suscetível de provocar no espírito uma certeza, questionável apenas dado ao fato de não ser possível obter certeza total do juízo, ainda que juridicamente a verdade possa ser construída.’

Portanto, a prova da inoocorrência de um fato, da mesma forma que a de sua ocorrência, pode dar-se de várias maneiras, sendo uma delas, juridicamente válida, a prova indiciária. As declarações e depoimentos constituem provas indiciárias que

podem e devem compor o conjunto probatório necessário à construção dos fatos havidos no passado.”

Assim, compõem o conjunto de provas indiciárias as diligências realizadas nos estabelecimentos das supostas: a) fornecedora da matéria-prima: AJAT’S Comércio de Produtos Químicos Ltda.; b) transportadora da matéria-prima: Transportadora Souza Ltda.; c) clientes da recorrente: Destilaria de Alcool e Aguardente da Barra Ltda., Bell Química Comercial Piracicabana Ltda., Júpiter Comércio, Transportes, Representações de Alcool e de Cana Ltda – ME, e Quatersil Comércio e Representações Ltda., bem como intimações das empresas Cimento-Rio Comércio e Representações de Materiais de Construções Ltda.; G.M. Transporte Dracena Ltda. (Sra. Irene Pereira Ciavilela), além de uma vasta coletânea de documentos, os pré-falados depoimentos e declarações.

“O conteúdo das declarações ganha força probatória quando complementado com outros documentos que instruem o processo e permitem construir os fatos na forma como realmente ocorreram, com identificação dos aspectos a eles inerentes, independentemente da forma estampada em eventuais documentos públicos. Nessa linha, a declaração prestada em tabelionato tem um único elemento discriminador das demais, a fixação do aspecto temporal porque prestada perante um representante público, isto é, o fato foi declarado naquela data.

Quanto ao conteúdo, a declaração em tabelionato tem o mesmo efeito probatório das demais porque não constitui prova da ocorrência do fato declarado a data em que a mesma foi prestada.

Além dessa característica, as declarações não constituíram elemento isolado na composição dos fatos na forma descrita pela autoridade fiscal. A elas foi agregada uma multiplicidade de documentos e elementos descritos no Termo de Verificação Fiscal e no Relatório de Diligência, que não podem se ilididos unicamente com declarações pré-preparadas pela empresa em nome dos declarantes, que as assinaram na presença do Tabelião, como veio a público nos depoimentos tomados no procedimento de diligência.

Por outro lado, eventual falta de questionamentos em Termos de Declaração não impõe nulidade ao conteúdo declarado. Além disso, não há prova nos autos de manipulação dos dados por parte da autoridade fiscal, nem de pressão ou coação para que fossem os fatos declarados.”

Feitos estes esclarecimentos, passa-se à análise do mérito:

I – Das glosas dos créditos do IPI (imposto lançado e exigido)

A fiscalização, para fundamentar a exação, ora exigida (01/01/2002 a 30/06/2004), investigou a suposta fornecedora das matérias-primas, AJAT’S Comércio de Produtos Químicos Ltda, concluindo que esta não tinha estrutura física, material, humana nem econômico-financeira para produzir e comercializá-las.

Conforme demonstrado e provado nos autos, suas instalações se limitavam a uma pequena sala comercial localizada na Avenida Independência, nº 546, sala 92, Edifício Avenida no centro de Piracicaba, onde sequer é permitido o trânsito de veículos pesados.

Como seria possível em tão exíguas instalações produzir e/ ou comercializar tamanha quantidade de matérias-primas, álcool neutro, extrato concentrado não alcoólico para bebidas e preparações compostas para bebidas, a granel, transportados em caminhões/carretas tanques, cujos valores somente com recorrente superam R\$50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais)?

Além disto, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 127, de 29/07/2007, a Delegacia da Receita Federal em Piracicaba declarou a AJAT'S inapta, com produção de efeitos a partir de 03/02/2000 sendo que a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo propôs o bloqueio de sua Inscrição Estadual a partir de 27/06/2000 e, desde aquela data, todos os documentos fiscais emitidos por ela passaram a ser considerados inidôneos. Como o lançamento em discussão abrangeu fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2002 a junho de 2004, todos os documentos emitidos por ela, neste período, são inidôneos e não servem para provar a aquisições de matérias-prima, por parte da recorrente.

Também, em depoimento, a Sra. Arlete de Fátima Bragaia Martello, CPF nº 062.856.388-45, empregada da AJAT'S, declarou que seu trabalho nessa empresa se resumia a emitir notas fiscais cujos dados eram passados por Fax e que recebia notas Fiscais da empresa Blaw Química Industrial Ltda., emitidas para a AJAT'S e, posteriormente, emitia notas fiscais desta para a recorrente, declarando, ainda, que nunca viu nenhum caminhão e/ ou mercadorias chegando ou saindo da empresa AJAT'S.

Cabe, ainda, ressaltar que a Blaw, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, não produziu nem comercializou as matérias-prima (extrato concentrado não alcoólico para elaboração de bebidas), vendida para a AJAT'S que, posteriormente, as revendeu para a recorrente. Estão acostados aos autos declarações dos sócios, ex-sócios, empregados e vizinhos da Blaw, declarando que jamais ela fabricou ou vendeu aquele matéria-prima, mas apenas desengraxantes para máquinas pesadas. Também em diligência no estabelecimento da Blaw não foi constatada evidência ou documento relativos ao extrato concentrado, sendo que os empregados declararam nunca ter ouvido falar desse produto.

A fiscalização constatou, ainda, que, na maioria das notas fiscais das supostas operações de compra do "Extrato Concentrado", constou como transportadora a empresa GM Transportes Dracena, CNPJ 02.393.761/0001-81, de Dracena - SP, porém as placas indicadas pertencem a veículos de outra empresa, a Transportadora Transouza Ltda., CNPJ 46.445.425/0001-05, também de Dracena - SP. Esta incongruência ocorreu em 76 das 234 notas fiscais contabilizadas pela recorrente.

Em diligência realizada na Transportadora Transouza Ltda., o sócio e o diretor afirmaram desconhecer a razão de as placas dos veículos de sua empresa constarem nas referidas notas fiscais, uma vez que a Transouza não prestou serviços de transporte para a Blaw nem realizou qualquer operação comercial com a GM Transportes Dracena Ltda.

Em procedimento semelhante realizado na GM Transportes Dracena Ltda., a fiscalização tomou depoimentos da sócia-gerente e de seu esposo (também gerente), na época dos fatos, os quais afirmaram que a empresa não efetuou qualquer operação de transporte de carga para a Blaw e que desconheciam o motivo do uso do nome da empresa nessas notas fiscais, bem como a razão da indicação da GM Transportes Dracena LTDA e das placas de veículos de propriedade da Transouza.

Em diligência complementar, o Sr. Mauricio de Souza (ex-gerente da GM Transportes Dracena Ltda., marido de Olinda de Oliveira Cabral de Souza) afirmou que teria sido procurado pelo Sr. João Dorival Senerini, da Transouza, o qual lhe disse que precisava de conhecimentos de transporte porque tinha uns caminhões parados. Desta forma, conforme o Sr. João pedia, repassava-lhe os conhecimentos "em branco" e, posteriormente, recebia os mesmos preenchidos. Não sabe dizer porque o Senhor Senerini não utilizou os conhecimentos da

Informou, ainda, que foi procurado por uma pessoa, ligada à recorrente, para que prestasse a declaração juntamente com sua esposa. Ao chegarem no cartório as Declarações já lhes foram entregues “prontas”. Como somente teria cedido os Conhecimentos de Frete para o Sr. Senerini, não conhecia mais detalhes das operações neles registradas.

A senhora Olinda, também gerente da GM Transportes Dracena Ltda., prestou depoimento no procedimento complementar de diligência a fim de atender à demanda do julgador de primeira instância, sendo sua declaração lavrada nos seguintes termos:

“Além das declarações já prestadas em conjunto com o marido, gostaria de acrescentar que na ocasião da declaração prestada em cartório, foi procurada por um advogado da Tatuzinho, o qual preparou a declaração e prometeu que se a mesma fosse assinada ‘acabariam os problemas’ sendo que a Tatuzinho pagaria o auto de infração que havia sido lavrado pelo fisco estadual, cujo valor aproximado seria de R\$ 34.000,00. Na ocasião, adiantou a quantia de R\$ 3.000,00 para saldar parte da dívida, mas depois disso não deu mais nada.”

João Dorival Senerini (Transouza) não pode prestar informações no procedimento de diligência em razão de encontrar-se acidentado quando da visita fiscal. Quem atendeu a autoridade fiscal foi Osvaldo Fernandes de Souza – sócio e responsável pela empresa perante a SRF, que informou que a Transouza só transportava combustíveis. Disse também que o veículo de placa BXB-4138, tipo Kombi, indicado em algumas notas fiscais, nunca pertenceu à empresa e não era do seu conhecimento que a Transouza tivesse emprestado qualquer veículo para realizar fretes para a Blaw.

Em 66 notas fiscais, o veículo de transporte indicado, de placa BUD 0052, é um microônibus para passageiros, de propriedade da Cooperativa de Transporte Alternativo de Sumaré e Região, que teria efetuado transporte de carga para a Blaw. Segundo informação da proprietária, o veículo nunca foi utilizado na prestação de serviços para a empresa Blaw e ele, proprietário do veículo, não conhece e nunca teve qualquer relação comercial com Antonio Margarida e José Luiz Godoy, que foram indicados como sendo os condutores do veículo em 66 das 234 notas fiscais.

Na verificação complementar em diligência, José Luiz Godoy afirmou ter, na época dos fatos, os veículos placas LX-2897 e LR-7715 (modelo L111) e BWC-6288 (modelo L112) – do tipo tanque, e que o único produto transportado nos fretes contratados com a recorrente foi álcool, sempre no volume do tanque (30 m3). Confirmou que o Sr. Antonio Margarida – seu funcionário – também fez fretes para a recorrente, mas sempre nos mesmos veículos descritos acima, tendo em vista que não possuía veículo próprio.

As 142 notas fiscais cujas operações de transporte foram analisadas e não confirmadas representam cerca de 60% do total das notas fiscais (234) que teriam sido emitidas pela Blaw para acobertar as supostas vendas à recorrente, representando o valor total de R\$24.395.063,56, ou seja, 67% do montante transferido para a conta da Blaw.

O conjunto desses dados permite concluir pela total improcedência da documentação utilizada para acobertar o suposto transporte do Extrato Concentrado, da Blaw para a AJAT’S e que, posteriormente, foi revendido para a recorrente (Tatuzinho).

Da análise da movimentação financeira da AJAT’S, conclui-se com segurança que esta empresa nunca produziu e/ ou revendeu matérias-primas (álcool neutro,

extrato concentrado não alcoólico para elaboração de bebidas e preparações compostas para elaboração de bebidas) para a recorrente.

Nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, a AJAT'S movimentou vultosas quantias de dinheiro em sua conta bancária mantida no Banco Luso Brasileiro S/A (Agência 0001-9 – Conta 2423-8). Consulta aos sistemas internos da Receita Federal comprova que a AJAT'S não movimentou conta em outro banco, somente no Banco Luso, pertencente ao Grupo Tavares de Almeida, que também a controla a recorrente. Mediante as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF nº 08.1.25.00-2006-00020-8 e RMF nº 08.1.25.00 –2007-00001-5 (**anexo 13** – as duas RMF citadas e as respectivas respostas do Banco Luso), solicitamos, junto àquele Banco, a movimentação financeira e cópia dos cheques emitidos pela AJAT'S do período 01/01/2002 a 31/12/2004.

Recebidos os dados enviados por aquele Banco, os autuantes relacionaram na planilha constante do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração, todas as operações a créditos na conta da AJAT'S e verificaram que dos R\$59,1 milhões creditados, 95,77 %, ou seja, R\$56,6 milhões foram depositados pela recorrente (Tatuzinho). Já os lançamentos a débitos (saídas), conforme planilha constante daquele Termo, 22,0 % foram para a recorrente; 13,9 % para a própria correntista, e os outros 65,1 % para empresas de factoring, de serviços, comerciais e pessoas físicas, sendo que a maioria não manteve operações com ela.

Segundo as cópias dos contratos (anexo 14) celebrados entre a recorrente (Tatuzinho) e a AJAT'S), o prazo de vencimento dos títulos foi fixado em 180 (cento e oitenta) dias a partir do faturamento e, ocorrendo antecipação dos pagamentos, e estes se dando até 30 (trinta) dias do faturamento, a empresa vendedora (AJAT'S) se comprometeu a restituir à empresa compradora e pagadora (recorrente) 25% (vinte e cinco por cento) do valor pago a título de bonificação. Esta prática, não usual no mercado, além de fazer retornar boa parte dos recursos à recorrente, permitiu inflar artificialmente a base de cálculo do IPI creditado na compra.

Como a segunda maior saída de recursos da conta da AJAT'S foi via cheques nominiais a ela própria, os autuantes intimaram o Banco a informar o destinos dos recursos. Em resposta, informou que o cheque nº 341, de 04/10/2002, no valor de R\$1.835.697,74, refere-se à compra de 5 (cinco) ordens de pagamento, nominiais a Edson Pudence (CPF 045.271.458-35); que o cheque 110 nº 595, de 04/07/2003, no valor de R\$250.000,00, refere-se à emissão de 2 (dois) DOC em favor de Delta Factory Assessoria e Fomento Mercantil Ltda (CNPJ 03.244.185/0001-78); que o cheque nº 671, de 02/10/2003, no valor de R\$133.583,00, refere-se à compra de uma ordem de pagamento (valor parcial) nominal ao Banco Bradesco; que o cheque nº 668, de 03/10/2003, no valor de R\$130.000,00, foi sacado no caixa por Leonardo Cícero da Rocha (CPF 223.829.148-23); que os cheques nº 669 e nº 670 referem-se à emissão de DOC (valor parcial) em favor de J V. Karol Indústria e Comércio De Móveis Ltda (CNPJ 59.080.788/0001-36); em relação aos demais cheques, o Banco Luso informou que foram sacados em espécie pela emitente (AJAT' S).

Os demais beneficiários foram intimados a informar a causa do recebimento daqueles valores. A Delta Fac, a Engefin e a Beta Fac, que figuram entre os maiores destinos de recursos da conta da AJAT'S, não responderam às intimações. São empresas de factoring que recentemente freqüentaram o noticiário, acusadas de não declarar suas operações financeiras, razão pela qual foram autuadas em R\$ 200.000,00 cada uma, resultado de uma

investigação do Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

Pelas omissões, os sócios destas empresas, personagens da CPI dos Correios como beneficiários do esquema de Marcos Valério, também foram autuados (fonte: www.claudiohumberto.com.br, notícia de 24/12/2006).

A Matec Engenharia e Construções Ltda (CNPJ 64.978.646/0001-20), destino de R\$1.885.164,00, informou que recebeu os valores em pagamento pela execução de contrato de construção civil firmado com a empresa Sol Invest Empreendimentos e Participações Ltda (CNPJ 03.385.455/0001-72) e que jamais teve qualquer relacionamento comercial com a AJAT'S (anexo 16 – Declaração da Matec); Irineu Costa (CPF 127.159.809-49), recebedor de R\$1.500.000,00, informou tratar-se de receita pela venda de produto agrícola (soja) à empresa Granol Indústria Comércio e Exportação S/A (CNPJ 50.290.329/0026-60 (anexo Declaração de Irineu Costa); J. Alves Veríssimo Indústria Comércio e Importação Ltda (CNPJ 61.066.767/0001-08), empresa que consta como nominal em cheques no valor total de R\$1.409.294,20, depositados no Banco Santos, informou que nunca manteve operações ou negócios jurídicos com a AJAT'S e que detectou inúmeras movimentações irregulares em sua conta mantida no falido Banco Santos, que recebeu volumosos créditos e débitos de origem desconhecida pela empresa. Informou que chegou a notificar extrajudicialmente o Banco Santos, mas este não elucidou o motivo daquelas movimentações (anexo 18 – Declaração da J. Alves); A Igapó Veículos Ltda (CNPJ 61.338.901/0001-82) informou que não celebrou nenhum negócio comercial ou jurídico com a AJAT'S e que nunca depositou qualquer dos cheques relacionados na intimação em sua conta corrente. Note-se que os cheques nominais à IGAPÓ também foram depositados no Banco Santos (anexo 19 – Declaração da Igapó Veículos); A Bombril S/A (CNPJ 50.564.053/0001-03) informou que nunca manteve relações comerciais de qualquer natureza com a AJAT'S e que tal empresa não consta de seu cadastro de clientes e fornecedores; A Associação Paulista de Educação e Cultura (CNPJ 49.094.048/0001-03) informou que os cheques relacionados na intimação não constam no extrato da conta corrente que manteve no Banco Santos (anexo 21); O Banco Cruzeiro do Sul (CNPJ 62.136.254/0001-99) informou que os cheques relacionados na intimação, nominal a ele, foram depositados na conta de sua cliente Vila Promotora de Créditos e Vendas Ltda (CNPJ 04.696.350/0001-95), sendo esta a real beneficiária daqueles cheques (anexo 22); A Sodexo Pass do Brasil Serviç. Comércio Ltda, sucessora por incorporação da Cardápio S/S Ltda (CNPJ 49.372.949/0001-01), respondeu que os valores correspondentes aos mencionados cheques nunca foram creditados em sua conta corrente ou de investimento mantidas no Banco Santos e que nunca realizou qualquer tipo de operação com a AJAT'S. Informou, ainda, que já havia recebido Termo de Intimação do Grupo Especial de Fiscalização da Divisão de Fiscalização da Superintendência da Receita Federal em São Paulo, solicitando esclarecimentos semelhantes envolvendo sua conta mantida no Banco Santos (anexo 23); Fábio Roberto Chimenti Auriemo (CPF 838.222.168-87) informou, laconicamente, que recebeu a quantia de R\$433.183,20 em pagamento de empréstimo, não dando maiores explicações (anexo 24); A Fundação Petros (CNPJ 34.053.942/0001-50) informou que a quantia recebida refere-se à venda de imóvel de sua propriedade à empresa Serrador Rio Empreendimentos e Participações Ltda (CNPJ 05.076.817/0001-67) (anexo 25); São José Construções e Comércio Ltda (CNPJ 45.876.174/0001-50) informou que recebeu a quantia pela venda de 04 (quatro) unidades do Empreendimento Hotel Holiday Inn Anhembi à AJAT'S (anexo 26); Tholobato Nunes Gonçalves (CPJ 004.273.067-87) informou que recebeu o dinheiro pela venda de uma fazenda de sua propriedade em Campina Verde (anexo 27); Jurema Chohfi Maluf (CPF 075.431.208-95) informou que a conta corrente, na qual foram depositados os cheques relacionados na intimação, era movimentava pelo seu falecido pai, e que provavelmente são decorrentes de operações imobiliárias. Informou, ainda, que nunca ouviu falar da empresa AJAT'S (anexo 28); Manoel José De Lima (CPF 985.620.101-20), que consta como responsável pela empresa Santo Ângelo Agropecuária, respondeu que nunca possui nem fez parte qualquer empresa e que seu nome foi utilizado indevidamente sem sua autorização

(anexo 29); Christy'S Administradora Ltda (CNPJ 02.289.865/0001-45) informou, laconicamente, não ter como fornecer as informações solicitadas, visto que, à época, a empresa estava enquadrada no Simples Federal e em fase de encerramento (anexo 20); Algodoeira Atibaia Ltda (CNPJ 65.771.552/0001-49) informou que se dedica ao ramo do comércio atacadista de algodão, fios e fibras têxteis, importação e exportação, bem como beneficiamento de algodão. Informou, ainda, que apenas emprestou sua conta corrente para que a AJAT'S depositasse os cheques e depois retirasse a respectiva quantia em dinheiro (anexo 31); A Peval S/A (CNPJ 32.631.657/0001-43) respondeu que nunca teve relação comercial com a AJAT'S e que não houve trânsito de quaisquer recursos de terceiros pelas contas da empresa no Banco Santos (anexo 31); Luís de Oliveira Perego (CPF 035.256.798-82) informou que não teve qualquer transação com a empresa AJAT'S (anexo 33); As Intimações enviadas para Contaserv Serviços Ltda (CNPJ 03.145.544/0001-30), Orvent Cosméticos Ltda (CNPJ 17.331.158/0001-47), Adriano Frioli (CPF 044.502.908-01), Santospar Investimentos E Participações S/A (CNPJ 04.874.946/0001-38), Emede Participações S/C Ltda (CNPJ 00.365.602/0001-42), Sports International Marketing Ltda (CNPJ 02.818.457/0001-33) e Engefin Assessoria E Fomento Mercantil Ltda (CNPJ 86.826.179/0001-56) foram devolvidas pelos Correios com a indicação de "MUDOU-SE". A intimação enviada à Interpro International Promotions Ltda (CNPJ 45.879.939/0001-06) foi devolvida pelos Correios com a indicação de "RECUSADO".

De tudo isto se conclui que as operações foram forjadas e os recursos depositados na conta da AJAT'S, retornaram à recorrente, parte foram sacados em espécie pela própria AJAT'S e/ ou foram parar em contas de pessoas físicas e jurídicas que nada tinham a ver com as operações normais de industrialização e/ ou revenda da AJAT'S. Não há qualquer saída de dinheiro da AJAT'S com destino a possíveis fornecedores de matérias-primas ou mesmo dos produtos acabados, "Álcool Neutro", "Extrato Concentrado" e "Preparações Compostas". Frise-se que a AJAT'S não tinha capacidade operacional de fabricar nada, pois funcionava em uma pequena sala comercial alugada e não possuía filiais. Se a AJAT'S nunca comprou matéria-prima ou produto acabado e nunca fabricou nada, as supostas operações comerciais com a recorrente nunca existiram.

No período de 08/01/2002 a 27/02/2002, a AJAT'S emitiu 70 (setenta) notas fiscais do produto "álcool neutro" para a recorrente (anexo 34), totalizando 2.109.119 litros (equivalentes a 70 carretas-tanque de 30.000 litros), com classificação fiscal "2207.10.00-02 – Álcool Neutro" (alíquota de 8% de IPI), sendo o valor total das mercadorias de R\$2.952.766,60, valor total do IPI destacado de R\$236.221,29 e valor total das notas fiscais de R\$3.188.987,89. Analisando tais notas que foram apreendidas pela Polícia Fazendária do Estado de São Paulo, na sede da AJAT'S, constatou-se que o produto teria vindo da BLAW (anexo 34), empresa reconhecidamente inidônea. De acordo com o Fisco Estadual, até 30/08/2000, a BLAW emitia suas notas fiscais diretamente para a recorrente e a partir daquela data, foi criada a empresa AJAT'S, pois era sabido que na BLAW não havia aquisições de produtos e matérias-primas para suportar as saídas, e assim as operações passaram a ser: "BLAW emite notas fiscais para a AJAT'S e esta emite notas fiscais para a recorrente.

O fluxo completo do álcool neutro no período 08/01/2002 a 27/02/2002 seria o seguinte: A BLAW vendeu 2.109.119 litros do produto para a AJAT'S. A AJAT'S revendeu os mesmos 2.109.119 litros para a recorrente (contabilizado na conta 114030061). A recorrente, numa operação chamada de "padronização", acrescentou 1.980.462 litros de água (praticamente na proporção de 1 para 1) a custo zero, formando 4.089.581 litros do agora "álcool - neutro padronizado" (contabilizado na conta contábil 114020043), e este, finalmente, foi incorporado ao estoque da aguardente bruta (produto contabilizado na conta 114030001)

(anexo 36). Contudo, quando se analisa a movimentação financeira da AJAT'S, constata-se que não há qualquer pagamento efetuado para a BLAW, que supostamente foi quem lhe vendeu a matéria-prima (álcool neutro).

A AJAT'S teria vendido o álcool neutro para a recorrente ao custo R\$1,40. Ao incorporar água, a custo zero, a este produto, na proporção de 1:1, reduziu o custo a R\$0,70/litro. O álcool neutro padronizado foi incorporado ao estoque da aguardente bruta, que na época estava com mais 14.000.000 litros. Frise-se que, nesta época, a recorrente estava comprando aguardente bruta ao preço de R\$0,25 a R\$0,30. É de conhecimento das empresas que utilizam o álcool neutro que este possui alto grau alcoólico e normalmente é utilizado na indústria de cosméticos e bebidas do tipo “energéticos”, e não na fabricação de aguardentes e cachaças, devido ao seu alto custo. Verificou-se, pelo controle de estoque, que a própria recorrente adquire esporadicamente uma pequena quantidade (menos de 15.000 litros) para a fabricação de bebidas de sua linha “ice”.

Com relação a uma outra matéria-prima, o “extrato concentrado não alcoólico para elaboração de bebidas”, no período de 26/08/2002 a 23/06/2004, a AJAT'S emitiu 173 (cento e setenta e três) notas fiscais do produto “extrato concentrado não alcoólico p/ elaboração de bebidas” para a recorrente (anexo 37), no total de 559.000 kg, com classificação fiscal “2106.90.10-02 – Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado”, com alíquota do IPI de 40%. O valor total das mercadorias foi de R\$18.188.610,00, o valor total do IPI destacado foi de R\$7.275.444,00 (alíquota de 40%) e valor total das notas fiscais de R\$25.464.054,00.

O fluxo completo do “extrato concentrado”, no período 26/08/2002 a 23/06/2004, seria o seguinte: A AJAT'S vendeu 559.000 kg (nas notas fiscais a unidade utilizada era “litros”) para a recorrente (insumo contabilizado na conta 114030022). A recorrente, numa operação extremamente simples, teria acrescentado apenas 56 kg do produto “extrato natural de guaraná” (contabilizado na conta 114030062), aos 559.000 kg do extrato (proporção de 0,01%). Com esta singela mistura, fabricaram-se 559.000 litros (passou a utilizar “litro” após a mistura com extrato de guaraná) de “preparação composta não alcoólica c/ extrato de guaraná” (produto contabilizado na conta 114030066). Finalmente, a recorrente vendeu os 559.000 litros do suposto produto assim “fabricado” para as empresas Júpiter, Destilaria da Barra e Quatersil, todas empresas de fachada (anexo 38)

Por tudo que já foi exposto, concluiu-se com segurança que a AJAT'S não tinha capacidade operacional de fabricar nada e jamais comprou matéria-prima ou mesmo o tal produto acabado “extrato concentrado”, pois já se demonstrou exaustivamente o paradeiro dos recursos que saíram de sua conta corrente mantida no Banco Luso, abastecida exclusivamente com dinheiro proveniente da recorrente. Nela não há registro algum de pagamento para fornecedores de tal produto.

A classificação fiscal utilizada nas notas fiscais deste produto foi a “2106.9010-02”. A partir de 01/12/2002, foi acrescida, pelo Decreto nº 4.488/02, a Nota Complementar – NC (21-3), que diz o seguinte:

“NC (21-3) Nos termos do disposto no art. 10 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados no “Ex-02” do Código 2106.90.10, ficam sujeitos ao imposto de R\$0,9020 por litro, sem prejuízo do disposto na NC (21-1).”

Assim, a partir de 01/12/2002, passou a vigorar um imposto bem inferior aos 40% incidentes sobre o valor das mercadorias. Então, a partir de 01/12/2002, a recorrente teria adquirido 466.800 litros do “extrato”, com IPI destacado de R\$6.077.736,00 (40% sobre o valor das mercadorias). Pela NC (21-3), o imposto correto seria de apenas R\$421.053,60 (466.800 litros x R\$ R\$0,9020). Portanto, a NC (21-3) foi propositalmente ignorada para que o suposto produto entrasse na recorrente (na verdade nunca entrou) com um crédito altíssimo e errôneo de IPI a ser compensado. O suposto “extrato concentrado” teria sido utilizado pela por ela como insumo na “fabricação” do também suposto produto “preparação composta c/ extrato de guaraná”, a partir da adição de uma irrisória quantidade de “extrato natural de guaraná” (ver item 72). Na verdade, a recorrente simulou a tal mistura para agora poder se valer da Nota Complementar NC (21-1), que diz o seguinte:

“NC (21-1) Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos extratos concentrados para elaboração de refrigerantes, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, compreendidos nos "ex" 01 e 02 do código 2106.90.10, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.”

Além disso, a classificação fiscal utilizada para as “preparações c/ guaraná” foi a “2106.9010-01 – Preparações Compostas não Alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado”. Esta classificação consta da TIPI com alíquota de 27%. Com a redução da NC (21-1), o imposto destacado nas notas fiscais de venda deste produto foi de apenas 13,5%. Portanto, a recorrente ignorou a NC (21-3) que reduziria o imposto creditado na compra, mas observou a NC (21-1) que permitiu reduzir o imposto debitado na venda. Outro ponto estranho a se observar é que a “preparação c/ guaraná” foi classificada como um produto com capacidade de diluição superior à de seu suposto insumo “extrato concentrado”, apenas com a adição de uma ínfima quantidade de “extrato natural de guaraná”. Com isto, procuraram dar um conveniente enquadramento aos produtos na TIPI, de tal sorte que possibilitasse um alto crédito de IPI na entrada e um baixo débito na saída.

Outro ponto que merece destaque e vem a demonstrar que as operações não existiram. A recorrente teria adquirido os 559.000 kg (ou litros) do “extrato concentrado” ao custo de R\$18.188.610,00, sem considerar o IPI destacado, tendo em vista que este foi recuperado na apuração do imposto a recolher. Misturou uma quantidade ínfima de pó de guaraná, a custo praticamente “zero” e, em seguida, vendeu o produto resultante desta “fabricação” ao preço de R\$10.115.200,00, sem considerar o imposto, que foi repassado ao suposto comprador. Recebeu em devolução da AJAT'S, a título de bonificação por pontualidade nos pagamentos, o percentual de 25% do montante pago. Assim, teria se submetido a uma operação comercial extremamente prejudicial a si própria, assumindo, deliberadamente, um prejuízo improvável de quase R\$8.000.000,00 (oito milhões de reais), sem considerar outros custos que seriam inerentes à fabricação, como mão-de-obra, encargos, despesas administrativas e de vendas.

E finalmente a última matéria-prima, “as preparações compostas para elaboração de bebidas” no período de 28/10/2002 a 24/06/2004, a AJAT'S emitiu 46 (quarenta e seis) notas fiscais do produto “preparações compostas p/ elaboração de bebidas” para a recorrente (anexo 39), totalizando 980.189 litros. A classificação fiscal utilizada nas primeiras

4 (quatro) notas fiscais foi a “2106.9090 – Outras Preparações Alimentícias não Especificadas”. Nas demais 42 (quarenta e duas) notas fiscais, utilizou a classificação “2106.9010-02 — Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado”. Na TIPI, a classificação “2106.9090” consta com alíquota “zero” de IPI e a classificação “2106.9010-02” consta com alíquota de 40% até 30/11/2002 e de R\$0,9020 por litro a partir de 01/12/2002, conforme disposto na NC (21-3). Não houve, no entanto, destaque de IPI nas notas fiscal deste produto. O valor total das mercadorias e, conseqüentemente, das notas fiscais foi de R\$ 23.681.366,24.

O fluxo completo da “preparação composta”, no período 28/10/2002 a 24/06/2004, seria o seguinte: A AJAT'S vendeu 980.189 litros (mais de 32 carretas-tanque de 30.000 litros cada) para a recorrente (insumo contabilizado na conta 114030100). Numa operação simples, teria acrescentado 978.832 litros de aguardente bruta (contabilizada na conta 114030001) às “preparações compostas”, praticamente na proporção de 1 para 1, formulando 1.959.021 litros do produto denominado “aguardente composta” (contabilizado na conta 114030104). Finalmente, vendeu 1.958.818 litros do suposto produto “fabricado” para as empresas BELL, JÚPITER, DESTILARIA DA BARRA e QUATERSIL, todas empresas de fachada, conforme se provará mais adiante. A diferença de 203 litros foi contabilizada como quebra de produção (anexo 40)

Conforme demonstrado anteriormente, a AJAT'S não tinha capacidade operacional de fabricar nada e que jamais comprou matéria-prima ou mesmo o tal produto acabado (preparação composta).

Cabe, ainda, observar que as notas fiscais deste produto foram emitidas com classificação fiscal “2106.9010-02”, a mesma utilizada nas notas fiscais do “extrato concentrado”. Quando se tratou do produto “extrato concentrado”, notou-se que, a partir de 01/12/2002, as notas fiscais foram emitidas com destaque de 40% de IPI – de forma errada – em função da NC (21-3) da TIPI – sobre o valor das mercadorias.

Finalmente com relação ao transporte das matérias-primas que comprovariam a entrada das mercadorias vendidas pela AJAT'S para recorrente, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, foram emitidas 70 (setenta) notas fiscais de “álcool neutro”. Em 39 (trinta e nove) notas fiscais (56%) constam placas de veículos registrados em nome de Transportadora Transouza Ltda, a mesma empresa de Dracena/SP proprietária de veículos cujas placas constavam de notas fiscais emitidas pela BLAW para a recorrente. Em outras 25 (vinte e cinco) notas fiscais (36%), contendo o registro de supostas vendas de quase 30.000 litros de álcool cada, o que se exigiria o uso de carretas-tanque, constam somente placas de veículos do tipo cavalo mecânico, tendo sido omitidas as placas dos reboques nestas notas. Assim, em 92% das notas fiscais de álcool observou-se alguma irregularidade.

A AJAT'S emitiu 173 (cento e setenta e três) notas fiscais do produto “extrato concentrado não alcoólico p/ elaboração de bebidas” para a recorrente. Em 125 (cento e vinte e cinco) notas fiscais (72%) não constam sequer as placas dos veículos supostamente utilizados para o transporte. Os campos destinados ao registro dos dados referentes ao nome do transportador e placa dos veículos foram simplesmente deixados “em branco”. A placa “CDZ-0694”, pertencente ao caminhão VW/16 170 BT, de propriedade do Serviço Municipal de Água e Esgoto de Piracicaba – SEMAE, desde 28/02/1996, e consta das seguintes notas fiscais: NF 882 de 11/11/2002; NF 883 de 12/11/2002; NF 884 de 13/11/2002; NF 885 de 14/11/2002; NF 886 de 18/11/2002; e NF 895 de 22/11/2002. Mediante o Ofício DRE/GAB nº 13.888/401/2007, foi solicitadas informações àquela autarquia sobre o veículo. Em resposta, informou.

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

Autenticado digitalmente em 09/02/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assinado digitalmente em 15/03/20

12 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO

Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

"(...) 1- Realmente o SEMAE possui um caminhão com as características enunciadas no ofício DRF/GAB nº 13.888/401/2007; 2- Não consta pelos relatórios do veículo que o mesmo tenha trafegado pela Rodovia Piracicaba – Rio Claro em qualquer data próxima às NF emitidas, ou seja, 11/11/2002 a 22/11/2002; 3- Para tanto juntamos cópia do relatório do veículo questionado onde se observa o trajeto do mesmo (Piracicaba – Americana) quando do transporte de cloro para esta Autarquia e veículo parado no estacionamento do SEMAE nos demais dias, pois o mesmo é utilizado exclusivamente para este fim. Acrescentando-se que o fundo da carroceria é adaptado com berços para acomodação dos cilindros de cloro e isto faz com que o transporte de qualquer outra mercadoria seja tremendamente dificultado. Assim, diante do exposto, acreditamos que se trata de veículo com placas iguais ao de propriedade do SEMAE (...)" (anexo 41)

A AJAT'S emitiu 46 (quarenta e seis) notas fiscais do produto “preparações compostas para elaboração de bebidas” para a recorrente. Em 39 (trinta e nove) notas fiscais (85%) não constam sequer as placas dos veículos supostamente utilizados para o transporte, sendo que os campos destinados ao registro dos dados referentes ao nome do transportador e identificação dos veículos foram deixados “em branco”. Em várias notas foram registradas supostas vendas de 30.000 litros do produto, o que se exigiria o uso de carretas-tanque. Portanto, omitiram-se placas dos veículos e também dos reboques utilizados nestes supostos transportes.

Do exposto, se conclui que não houve venda da matéria-prima “álcool neutro” da AJAT'S para a recorrente.

Quanto ao destino dado ao “concentrado não alcoólico para bebidas”, supostamente adquirido da AJAT'S, no período de 08/2002 a 06/2004, foi contabilizado na conta 114030022, do subgrupo Matérias Primas, excluídos os valores do IPI e ICMS. Posteriormente, 100,0 % dos valores desse produto foi transferido para a conta 114030066 (Preparação Composta Não Alcoólica Com Extrato De Guaraná), que também recebeu a transferência de valores irrisórios da conta 114030062 (Extrato Natural De Guaraná). O produto “Preparação Composta Não Alcoólica Com Extrato de Guaraná” foi supostamente vendido pela recorrente para as empresas Júpiter Comércio, Transportes Representações de Álcool de Cana Ltda – ME, Destilaria de Álcool e Aguardente da Barra Ltda e Quatersil Comércio e Representação Ltda. Já o produto denominado “preparação composta para elaboração de bebidas” foi contabilizado na conta 114030100, do subgrupo Matérias Primas, excluídos os valores do ICMS. Posteriormente, 100,0 % dos valores desse produto foi transferido para a conta 114030104 (aguardente composta), que também recebeu a transferência de valores da conta 114030001 (aguardente bruta). O produto aguardente composta foi supostamente vendido pela recorrente àquelas mesmas empresas e para a Bell Química Comercial Piracicabana Ltda.

Contudo, aquelas empresas se encontravam inativas e/ ou foram declaradas inaptas. A empresa Júpiter Comércio, Transportes Representações de Álcool de Cana Ltda – ME encontra-se na situação de inapta no cadastro da Receita Federal desde de 17/07/2004 por não ter apresentado Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ), nos anos-calendário de 2002 e seguintes; a Destilaria de Álcool e Aguardente da Barra Ltda também se encontra na situação de inapta no cadastro da Receita Federal desde 17/07/2004 por não ter

apresentado Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) nos anos-calendário de 2002 e seguintes, e, ainda, segundo a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, esta empresa se encontra na situação de inapta no cadastro daquela Secretaria desde de 21/01/1999 e todos os documentos emitidos por ela foram declarados inidôneos desde de 18/04/2000; a Quatersil Comércio e Representação Ltda. apresentou declaração de DIPJ para o ano-calendário de 2002 como inativa e está omissa na apresentação das DIPJs dos anos-calendário de 2003 a 2006; e, finalmente, a Bell Química Comercial Piracicabana Ltda foi aberta em 31/05/2001, e sua sede, até 28/05/2003, estava localizada na Rua São João, 823, sala 6, Centro de Piracicaba/SP; portanto, não tinha estrutura física para receber e comercializar a quantidade de produtos que a recorrente alega ter lhe vendido, no valor total de R\$1.090.805,93, no ano-calendário de 2002, quando sua movimentação em todo aquele ano foi de apenas R\$60.014,89.

Diante do enorme conjunto probatório constante dos autos, conclui-se que as operações da recorrente com a AJAT'S, fornecedora de todas as matérias-prima, e com as empresas Júpiter Comércio, Transportes Representações de Álcool de Cana Ltda – ME, Destilaria de Álcool e Aguardente da Barra Ltda, Quatersil Comércio e Representação Ltda e Bell Química Comercial Piracicabana Ltda serviram apenas para simular as suposta negociações de compras de matérias primas, industrialização e vendas dos produtos, objetos da autuação.

Dessa forma, não reparos a fazer no lançamento em discussão.

II – Da multa qualificada, de 150%

A multa qualificada, aplicável em casos como este, está prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/64, o qual, ao tempo das infrações, vigia com a redação que lhe foi dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, que assim determinava:

“Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

(...);

II - cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.”

As circunstâncias que determinam a qualificação da multa de ofício são as constantes do art. 450 do RIPI/1998 (art. 477 do RIPI/2002), cuja matriz legal é o art. 68, §2º, da Lei nº 4.502/1964, como sendo a sonegação, a fraude e o conluio, definidas nos arts. 453 a 455 do RIPI/1998, que tem por fundamento os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, nos seguintes termos:

“Art. 453. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária (Lei nº 4.502, de 1964, art. 71):

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Art. 454. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou

modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. (Lei nº 4.502, de 1964, art. 72)

Art. 455. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos arts. 453 e 454 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 73)."

Também, para a aplicação da multa qualificada, adoto parte do voto do Ilustre Conselheiro Antônio Zomer, no julgamento desta mesma penalidade aplicada à recorrente no processo 13888.000507/2005-90 em que se exigiu esta mesma exação pelas mesmas infrações, no qual a recorrente a contestou sob os mesmos fundamentos expendidos neste processo, só que para competências diferentes cujo acórdão foi negado provimento, por unanimidade de votos, pelos Membros da antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

“O entendimento da recorrente, segundo o qual a fraude e o dolo devem ser provados de forma direta não tem razão de ser. A ação intencional de encobrir, esconder, fraudar, etc. pode ser provada por todas os meios e forma admitidos em Direito. É o que se depreende da simples leitura da definição de fraude dada por De Plácido e Silva no seu “Vocabulário Jurídico”, *verbis*:

‘Fraude - Derivado do latim **fraus, fraudis** (engano, má-fé, logro), entende-se geralmente como o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever. (.) É a intenção de causar prejuízo a terceiros.

Assim, a fraude sempre se funda na prática de ato lesivo a interesse de terceiros ou da coletividade, ou seja, em ato, onde se evidencia a intenção de frustrar-se a pessoa aos deveres obrigacionais ou legais. É por isso, indicativa de lesão de interesses individuais, ou contravenção de regras jurídicas, a que se está obrigado. O dolo é astúcia empregada contra aquele com quem se contrata. (.) E a prova da fraude se faz por todos os meios permitidos em Direito, admitindo-se mesmo sua evidência em face de indícios e conjecturas, tanto bastando a verificação do prejuízo ocasionado a outrem pela prática do ato oculto ou enganoso. A fraude, assim, firma-se na evidência do prejuízo causado intencionalmente, pela oculta maquinação.’

A fraude, no presente caso, restou configurada no procedimento levado a cabo pela contribuinte, que lhe propiciou a diminuição ou eliminação de débitos tributários, mediante o aproveitamento de créditos fictícios de IPI. Isto porque as notas fiscais que continham o destaque do imposto eram inidôneas, posto que não correspondiam a efetivas saídas das mercadorias nelas descritas, circunstância que não poderia ser desconhecida da recorrente. Com efeito, se a autuada não recebeu o Extrato Concentrado, e mesmo assim escriturou as referidas notas fiscais, como pode alegar ser terceiro de boa-fé?

Foi a recorrente que, comprovadamente, aproveitou-se dos créditos ilegítimos na escrita fiscal, uma vez que foi sobejamente comprovado pelo Fisco que os fornecimentos não ocorreram de fato. O contrato de fornecimento escrito e autenticado com selos roubados demonstra a existência de um concerto estabelecido entre as partes envolvidas, o qual caracteriza conluio, nos termos definidos no art. 73 da Lei nº 4.502/64.

A característica sistemática e a duração considerável da prática delituosa demonstra, inequivocamente, a intenção do agente em burlar a Administração Tributária e evitar o adimplemento das prestações pecuniárias nos prazos legais de vencimento.

A característica da ação dolosa é o desejo consciente do agente pelo resultado e a assunção do risco de produzi-lo, sendo o dolo específico- elemento subjetivo do tipo penal, isto é, a vontade do agente direcionada, com urna finalidade clara, à conduta anti-social.

Se, deliberadamente, a contribuinte simulou operações que permitiram a escrituração de créditos fictícios de IPI, alcançando com isto o seu objetivo imediato de não pagar o imposto devido, é certo que este agir contém a figura do dolo pleno, ou seja, o agente, conscientemente, quis, desejou e buscou o resultado, não medindo esforços na obtenção deste seu objetivo de sonegar tributos federais. Esta conduta dolosa restou agravada, ainda, pela montagem de um sistema complexo, tendente a dar ares de realidade às falsas operações, envolvendo aquisição, transporte, pagamento, transformação do suposto insumo em outro, venda, recebimento, etc., tudo por meio de documentação forjada, como restou demonstrado pelo enorme conjunto probatório indireto formado pelos documentos e dados obtidos pela fiscalização.”

Dessa forma, demonstrada e comprovada a construção intencional, por parte da recorrente, de situação jurídica não condizente com a realidade, cuja única finalidade foi a geração de créditos fictícios de IPI, a multa agravada deve prevalecer.

Em face de todo o exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento ao recurso voluntário.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes