



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

Processo nº 13888.005347/2008-18
Recurso nº 911.244 Voluntário
Acórdão nº **3102-01.442 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria Auto de Infração - IPI
Recorrente INDÚSTRIA DE BEBIDAS PARIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA GERAL.

O prazo para a exigência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual os tributos já poderiam ter sido lançados.

INFRAÇÃO. BASE LEGAL. ENQUADRAMENTO. PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não constitui preterição ao direito de defesa qualquer deficiência na indicação da base legal da infração cometida pela autuada quando da impugnação depreende-se não ter prejudicado a defesa.

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPROVAÇÃO. QUADRO INDICIÁRIO.

Todos os meios de prova são aptos a comprovar a infração acusada pela Fiscalização. Um quadro indiciário constituído de elementos que convergem um mesmo objetivo que, ao final, demonstra-se ter sido alcançado, presta-se a comprovação do ilícito.

CRÉDITO DO IMPOSTO. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA

Devem ser Glosados os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados escriturados nos livros fiscais quando respaldados em documentos fiscais inidôneos.

CRÉDITO DO IMPOSTO. AQUISIÇÃO ISENTA. INDUSTRIALIZAÇÃO. REQUISITO. SIMULAÇÃO. GLOSA.

Devem ser glosados os créditos do Imposto quando constatada simulação de processo industrial, no qual teriam sido utilizados insumos adquiridos com isenção em operações para as quais a legislação condiciona a manutenção e utilização dos créditos à efetiva industrialização do bem..

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICATIVA.

A multa por falta de pagamento do Imposto, no percentual de 75% é agravada para 150% quando comprovado nos autos a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio.

PEDIDO DE PERÍCIA. NEGATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Compete à autoridade julgadora decidir, em despacho fundamentado, sobre o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 04/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

A AUTUAÇÃO

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, consoante capitulação legal consignada à fl. 1.067, foi lavrado o auto de infração de fls. 1.062/1063, em 04/12/2008, pelo Auditor Fiscal da Receita Federal Rubens Fernando Zilio, para exigir R\$ 11.453.604,49 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 7.601.037,96 de juros de mora calculados até 28/11/2008, e R\$ 17.180.406,59 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 36.235.049,04.

A EMPRESA E O SUPOSTO PRODUTO: “PREPARADO COMPOSTO NÃO ALCÓOLICO DA AMAZÔNIA – PCNAA” OU “PREPARADO COMPOSTO NÃO ALCÓOLICO – PCNA”

Da descrição dos fatos, de fl. 1.064, que se reporta ao termo de verificação fiscal de fls. 1.007/1.061, cabe sumariar que a Indústria de Bebidas Paris Ltda.,

doravante referida como IBP, domiciliada em Rio das Pedras, SP, tem contrato social registrado na Jucesp em 24/10/2002, de fls. 11/16, em que figuram como sócios Oriental Participações S/C Ltda., CNPJ 05.038.261/0001-14, com 99% de participação, e Altamísio Matos de Lima, CPF 518.955.872-04, com 1%. O objeto social é a exploração do ramo de indústria e comércio de bebidas, em todas as formas, e das matérias primas, secundárias e embalagens, assim como o comércio de importação e exportação. Consta no sistema CNPJ da SRFB o código CNAE 1111-9-01, relativo à “fabricação de aguardente de cana de açúcar”, sendo que a IBP industrializa e comercializa a aguardente de cana da marca “Caninha da Roça”.

No período de 28/02/2003 a 08/11/2004, a IBP teria adquirido 469.160 kg. do produto “preparado composto não alcoólico da Amazônia – PCNAA” ou “preparado composto não alcoólico – PCNA” das empresas fornecedoras STRATUS Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 04.475.883/0001-47, COEMA Química Ltda., CNPJ 60.765.740/0001-40, e Indústria e Comércio de bebidas NUVEM DE PRATA Ltda. – ME, CNPJ 52.593.084/0001-18, com o preço total das mercadorias de R\$ 42.385.054,00 (média de 90,34/kg), com a seguinte classificação fiscal na TIPI: 2106.90.10.

O produto foi registrado no “controle de estoque” com o código 3012, como “preparo composto não alcoólico”, sendo que, do total supostamente adquirido (469.160 kg.) de PCNA, 180.950 kg foram “transferidos” para o estoque do produto de código 2992, “preparado não alcoólico padronizado”; 340 kg foram contabilizados como “quebra”; 174.660 kg teriam sido vendidos diretamente às empresas OU TAIVER, da República da Estônia, e CINKOLL, do Uruguai, ao preço de R\$ 12.087.539,00 (média de R\$ 69,21/kg.), sem ser submetidos a nova industrialização, à vista de notas fiscais com CFOP 7.101 (venda de produto industrializado para o exterior); 113.210 kg permaneceram no estoque até o fim de 2004.

Após a adição de outros elementos (649 kg), a maior parte do produto “preparado não alcoólico padronizado”, não contabilizada como “quebra”, foi transferida (180.000 kg) para o estoque do produto de código 1330, “preparo não alcoólico”, que teria sido vendida às empresas PROAD S/A, CNPJ 27.063.270/0008-74, e SWISSFARMA Ltda., CNPJ 05.070.660/0001-62, ao preço de R\$ 12.344.400,00 (média de R\$ 68,58 kg), com a emissão de notas fiscais com CFOP 6.502 (remessa de mercadoria adquirida de terceiros com o fim de exportação) e CFOP 6.949 (outras saídas não especificadas).

As operações da imputada com o produto PCNAA teria resultado em um prejuízo de mais de R\$ 7,6 milhões: de 2003 a 2004, teriam sido comprados 469.160 kg (R\$ 42.385.054,00) e vendidos 354.660 kg (R\$ 24.431.939,00).

Intimada a esclarecer a apropriação de créditos, a IBP indicou a isenção do art. 6º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.435/75, e chamou a atenção para o restabelecimento, pela Lei nº 8.402/92, art. 1º, III, do direito ao crédito de que trata o Decreto-lei nº 1.894/81, art. 1º, I. Porém, segundo o exator, trata-se de dispositivos diferentes. O produto supostamente adquirido pela IBP da fornecedora STRATUS (sem incidência do imposto em virtude de isenção) não teria sofrido industrialização e não faria jus à apropriação de créditos prevista no Decreto-lei nº 1.435/75, sendo as demais empresas fornecedoras, NUVEM DE PRATA e COEMA, de fachada, não sendo a estas aplicável o direito ao crédito preconizado pelo Decreto-lei nº 1.894/81.

Acerca da composição química do produto PCNA, a IBP respondeu que está de acordo com o art. 60 do Decreto nº 2.314/97 e que estão adequados os percentuais dos subprodutos aos registros no Ministério da Agricultura, sendo a

característica do produto de verdadeiro “segredo industrial”; a finalidade do produto seria o emprego na produção de bebidas refrigerantes e energéticas refrescantes, principalmente à base de cafeína natural.

Aduz a autoridade fiscal que um produto adquirido a cerca de R\$ 100,00 o litro, protegido por segredo industrial, seria empregado como matéria prima na produção de refrigerantes, vendidos no varejo na base de R\$ 1,00 o litro.

Segundo a IBP, o produto em causa teria sido submetido a industrialização de acordo com o art. 4º do Decreto nº 4.544/2002 e depois revendido. Ao Fisco Estadual a IBP havia informado a ausência de nova industrialização do produto, apenas revenda (aquisição e venda com a mesma classificação fiscal da TIPI: 2106.90.10).

Instada a descrever o processo de industrialização do produto, com a indicação de todos os insumos utilizados, a IBP informou a adição de “gludex” (0,00250 a 0,00350%) e “caramelo” (0,00020 a 0,00035%), para atendimento da demanda contratada.

Segundo a fiscalização, ambos os ingredientes do processo produtivo que seria “segredo industrial” são usualmente usados na linha de produção normal da empresa na padronização de aguardente de cana, o que dá conta da existência de notas fiscais de compras desses itens. O produto PCNA não consta como insumo na elaboração de outros produtos da IBP e não foi enviado a industrialização por terceiros. Além disso, a adição de 649 kg, relatada alhures, conforme resposta da IBP, diz respeito a 420 kg de xarope de açúcar invertido (gludex), 49 kg de corante caramelo e 180 litros de água: a adição de quantidade irrisória de gludex e corante caramelo é reputada pela IBP como “processo de industrialização”.

E, relevante é destacar, conforme o “controle de estoque” da empresa, que os sobreditos ingredientes passaram a ser acrescentados somente a partir de 18/09/2004, data até a qual o produto PCNA fora revendido diretamente (174.660 kg) com o direito ao crédito, segundo a IBP, amparado pelo Decreto-lei nº 1.894/81. O curioso processo industrial teria ocorrido de 18/09/2004 a 15/12/2004, com as apropriações de PCNA no “processo produtivo” sempre na casa do milho, sendo os valores restantes equivalentes às adições de “gludex” e caramelo, além de quebras. As vendas nesse período de “industrialização” têm notas fiscais emitidas sob o CFOP 6.502 (remessa de mercadoria de terceiros para exportação) e os créditos, segundo a IBP, teriam arrimo no Decreto-lei nº 1.435/75.

Acerca da venda com evidente prejuízo (compra de PCNA a preço médio de R\$ 90,00/kg e venda do “produto” resultante com preço médio de R\$ 68,50/kg), redarguiu a IBP que teria ocorrido, na verdade, “lucro operacional bruto da ordem de 5%”, em virtude da falta de tributação na venda (imunidade) e a contabilização de créditos referentes às aquisições. Confirmada, aí, nessa explicação da empresa, segundo o fiscal, a tese da elaboração das “operações” com o simples objetivo de apropriação de créditos: “resultado positivo” financiado pela Fazenda Pública.

Indagada a apresentar comprovantes de pagamento e de transporte pelas supostas aquisições de PCNA, a IBP respondeu o seguinte:

“(…) Quanto aos pagamentos, segue em anexo, no Pacote 07, o Razão de contas a pagar, cujos comprovantes encontram-se no arquivo morto, que em face da elevada quantidade de documentos, estarão à disposição. O saldo parcial devedor remanescente é objeto de negociações e tratativas para acordo de pagamento. A empresa passa por dificuldades financeiras.

Como as mercadorias foram adquiridas com o transporte por conta do vendedor, não dispomos dos conhecimentos de transporte. (...)”

A suposta fornecedora COEMA teria vendido R\$ 7.798.435,00 de PCNA à IBP à vista de apenas 10 (dez) notas fiscais (fls. 114/124) entre 03/02/2003 e 20/08/2003. Desse total, somente teria sido paga a importância de R\$ 3.248.881,70, de 05/05/2003 a 20/04/2004, conforme o Razão de Contas a Pagar apresentado sem lastro em documentos comprobatórios de pagamento, com prorrogação substancial de prazo para apresentação (fls. 594/695). Quanto ao restante, nada foi pago no período de 20/04/2004 a 01/03/2007, tendo sido quitada, subitamente, em um único dia (01/03/2007), a dívida no valor de R\$ 4.549.553,30.

Quanto à NUVEM DE PRATA, teria ocorrido a venda de PCNA no importe de R\$ 2.465.832,00 com a emissão de apenas 4 (quatro) notas fiscais (fls. 127/130) no exíguo período de 25 a 28/08/2003. Desse total, teria sido paga a importância de somente R\$ 774.195,26, de 24/04/2004 a 03/01/2006, conforme o Razão de Contas a Pagar apresentado sem fulcro em documentos comprobatórios de pagamento, tendo sido feito o primeiro pagamento oito meses depois da primeira compra.

Não há em poder da IBP os conhecimentos de frete das aquisições precitadas, a despeito de que conste das notas fiscais de aquisição os fretes por conta da destinatária: a IBP.

Já a suposta fornecedora STRATUS teria vendido R\$ 34.302.954,00 de PCNA, de 06/05/2003 a 20/09/2004, com suporte em notas fiscais de fls. 154/282. Desse total, teria sido paga a importância de somente R\$ 7.387.901,82, de 02/07/2003 a 09/12/2004, conforme o Razão de Contas a Pagar apresentado sem o amparo de documentos comprobatórios de pagamento, tendo sido feito o primeiro pagamento oito meses depois da primeira compra. Posteriormente, até outubro de 2008, a IBP teria quitado a dívida.

A empresa foi intimada a exibir as notas fiscais de venda do produto PCNA, os comprovantes de recebimento pelas vendas e a documentação comprobatória das efetivas exportações, o razão contábil com os registros dos recebimentos e os conhecimentos de transporte rodoviário e aquaviário de carga.

Detalhes sobre as supostas vendas da IBP, segundo os elementos apresentados pela IBP:

- Nota fiscal (fl. 424), de 03/07/2003, de venda para a empresa OU TAIVER, da Estônia, de 23.460 kg de PCNA, no valor de R\$ 1.579.475,00, com vencimento em 04/07/2003: conforme a rubrica “contas a receber” do “livro de clientes” (fls. 594/695), foram recebidos R\$ 424.445,48 em 29/04/2004 (quase um ano depois) e R\$ 894.501,38 entre 20/03/2006 e 24/08/2006 (três anos depois da venda), com a baixa por abatimento de R\$ 260.528,14; à guisa de comprovação, três contratos de câmbio com o BankBoston, de R\$ 317.263,11, celebrados quase três anos após as vendas (fls. 513/532 e fls. 588/593);

- Nove notas fiscais (fls. 380/417), do período de 08/09/2003 a 21/01/2004, de venda para a empresa CINKOLL, do Uruguai, de 151.200 kg de PCNA, no montante de R\$ 10.508.664,00, com último vencimento em 22/07/2004: conforme “contas a receber”, a quantia de R\$ 8.627.830,23 foi recebida entre 05/12/2003 e 14/07/2006, com a baixa de R\$ 1.880.233,77 a título de abatimento; dos contratos de câmbio apresentados, 20 foram avençados após 12 meses das vendas (fls. 453/512 e fls. 523/587) – última nota fiscal de 21/01/2004, último embarque de 28/01/2004, mas último contrato de câmbio de 12/07/2006 (fls. 381, 382 e 583/587);

- Seis notas fiscais (fls. 326/370), do período de 20/09/2004 a 22/11/2004, de venda para a empresa comercial exportadora PROAD, de 120.000 kg de PCNA, no montante de R\$ 8.229.600,00, com último vencimento em 22/03/2005: conforme “contas a receber”, a quantia de R\$ 4.017.111,37 foi recebida entre 18/04/2005 e 14/03/2006, estando ainda em aberto a quantia de R\$ 4.212.488,63;

- Três notas fiscais (fls. 305/319), de 15/12/2004, de venda para a empresa SWISSFARMA, de 60.000 kg de PCNA, no montante de R\$ 4.114.800,00, com vencimentos em 14/04/2005: em “contas a receber” consta uma quarta nota fiscal de venda de 80.000 kg do produto, sendo o total de R\$ 5.486.400,00; o valor total teria sido recebido de 08/11/2005 a 28/05/2006.

Em 12/2004, a conta do passivo da IBP, “2110101 – Fornecedores Diversos”, apresentava dívidas em aberto de quase R\$ 40 milhões, ao passo que as duas contas de clientes, no país e no mercado externo, apresentavam valores em aberto, a receber, de quase R\$ 27 milhões.

AS INFORMAÇÕES REPASSADAS PELO FISCO ESTADUAL

Conforme o relatório de auto de infração e imposição de multa lavrado pelo Fisco Paulista (fls. 698/894):

- O PCNAA, um produto típico de “planejamento tributário”, é apenas uma solução aquosa inservível e imprestável como insumo intermediário destinado à fabricação de bebida refrigerante de guaraná, sem utilidade econômica e valor comercial, conforme comprovam as análises laboratoriais;

- A atividade da STRATUS, em um processo artesanal, se limita à adição pura e simples de água filtrada a extrato de guaraná adquirido de produtor local, na proporção média de uma parte para cinco partes, além de pequenas quantidades de outros produtos químicos como benzoato de sódio, ácido cítrico e substância edulcorante. Apesar do mínimo acréscimo de produtos ao extrato vegetal de guaraná, sendo maior o volume de água, seria de se esperar um preço final do preparado não muito maior do que o do insumo básico (extrato de guaraná): preço do extrato vegetal adquirido e produzido pelos irmãos Pazini – R\$ 13,10/L; preço do preparado composto – R\$ 104,80/L; um lucro bruto de 700%; mediante a agregação de água filtrada e elementos químicos ao extrato líquido de guaraná a indústria de bebidas fabrica o refrigerante de guaraná, assim, não faz sentido uma etapa intermediária em que seria produzido um “preparado” ou um “concentrado” especial com quantidade de água maior que a do extrato, porém menor que a existente no produto final; não faz sentido a adição de um mesmo elemento diluente em duas etapas sucessivas, sendo a seguinte a conclusão: a “fabricação” de um produto intermediário sem utilidade comercial com a finalidade de agregar valor em montante suficiente para permitir a transferência maciça de créditos de IPI e ICMS em benefício de adquirentes situados fora da Zona Franca de Manaus, além das vantagens tributárias atinentes ao PIS, à COFINS e ao IRPJ;

- Não se trata de um produto de tecnologia de ponta, mas de algo produzido, mediante um processo altamente rudimentar e artesanal, em uma empresa estabelecida em um galpão mal ajambrado, com objetos espalhados pelo chão e provida de tanques obsoletos. Dessa maneira, a empresa teria faturado 247 milhões de reais em apenas 2 anos!;

- O PCNAA não se enquadra nos parâmetros da legislação federal, referente a “preparado ou concentrado líquido para refresco ou refrigerantes”, veiculada na Portaria 544/98 do Ministério da Agricultura, que define concentrado de guaraná (produto classificado no código NCM/SH 2106.90.10, que não constitui matéria prima para a indústria de bebidas, mas produto pronto para consumo e destinado ao preparo de refrigerante em máquina “pré-mix” ou “post-mix”) como

“bebida que contiver suco de fruta, extrato vegetal ou parte do vegetal de sua origem, açúcar e água potável, preparada através de processo tecnológico adequado, que assegure a sua apresentação e conservação até o momento do consumo”; conforme as notas fiscais emitidas, o PCNAA não se apresenta como produto pronto para consumo, mas sim como produto destinado a sofrer novo processo de industrialização: na verdade, um produto inadequado à fabricação de bebida refrigerante de guaraná, pois mero artifício de planejamento tributário;

- O preço unitário do extrato de guaraná praticado por empresa conhecida de Jaraguá do Sul, SC, em 2006, era de R\$ 1,60/L. Já a STRATUS, de maio de 2003 a agosto de 2004, teria adquirido do produtor rural João Pazini Filho o extrato de guaraná na base de R\$ 13,10/L a R\$ 33,10/L; no tocante ao PCNAA, consoante documento da STRATUS, o extrato de guaraná é utilizado na proporção de 1 para 5: em 2003, Pazini teria emitido notas fiscais para a STRATUS de 58.411 kg de extrato de guaraná, quantidade apta a produzir 292.055 kg de PCNAA, mas no mesmo ano a STRATUS emitiu documentos fiscais de venda de 405.762 kg de PCNAA; em 2004, supostas aquisições de 80.920 kg de extrato de guaraná, quantidade suficiente para a produção de 404.600 kg de PCNAA, mas com vendas da STRATUS de 1.142.973 kg de PCNAA; DIPJ/2003: compras declaradas de extrato de guaraná – R\$ 18.876.951,20; vendas declaradas por Pazini – R\$ 376.949,83; DIPJ/2004: compras declaradas de extrato de guaraná – R\$ 11.425.840,64; vendas declaradas por Pazini – R\$ 935.587,80;

- Outra suposta fornecedora de extrato de guaraná para a STRATUS em 2004, a empresa JRFF Comércio e Indústria Ltda., conforme diligências no local, seria o estabelecimento com espaço muito pequeno, tendo permanecido praticamente fechado durante o tempo do pagamento dos aluguéis.

AS SUPOSTAS EMPRESAS FORNECEDORAS

STRATUS Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 04.475.883/0001-47:

Com sede na Zona Franca de Manaus, AM; sócios, Miguel Haddad e José Henrique Pinheiro Pavão; cadastrada no sistema CNPJ à época da emissão das notas fiscais com CNAE-Fiscal 1589-099 – “fabricação de outros produtos alimentícios”; teria operado em instalações modestas, com precárias condições e equipamentos obsoletos, conforme reproduções fotográficas (fls. 870/872).

Teria vendido à IBP 385.860 kg de PCNAA, de junho de 2003 a novembro de 2004, no valor de R\$ 34.302.954,00 (média de R\$ 88,90/kg), com notas fiscais sem IPI (isenção), relacionadas às fls. 285/286, apreendidas pelo Fisco Estadual (fls. 150/153), sendo que, conforme o “razão do contas a pagar”, apresentado sem documentação comprobatória, de julho de 2003 a dezembro de 2004 teria sido pago somente R\$ 7.387.901,82 (21,54%) e, de janeiro de 2005 a outubro de 2008, o restante teria sido praticamente quitado sem a fornecedora tomar nenhuma medida contra a demora da cliente em pagar (protesto ou execução).

DIPJ ano-calendário 2003: a STRATUS declara a aquisição de R\$ 18.876.951,20 da matéria prima “concentrado de guaraná” da pessoa física João Pazini Filho e a venda de R\$ 37.188.616,00 de PCNA a diversos adquirentes, sendo R\$ 13.716.370,00 à IBP; DIPJ ano-calendário 2004: aquisição declarada de R\$ 24.187.075,19 da mesma matéria prima da fornecedora JRFF Comércio e Indústria Ltda. e R\$ 11.425.840,64 do fornecedor João Pazini Filho, com a venda de R\$ 100.065.596,30 a vários clientes, sendo R\$ 20.505.674 à IBP.

O produtor rural, João Pazini Filho, único fornecedor da STRATUS de extrato de guaraná em 2003 e o segundo maior em 2004, teria declarado a receita bruta de apenas R\$ 376.949,83 em 2003 e de R\$ 935.787,80 em 2004.

A empresa JRFF fez declaração de INATIVA quanto ao ano-calendário de 2004 (ausência de operação com mercadorias e de recebimentos ou de pagamentos de valores); entregou a GFIP, de informações previdenciárias, como SEM MOVIMENTO já em 1999, situação que perdura (ausência de empregados ou autônomos a serviço em 2004, ano de um montante muito grande de vendas; movimentação financeira: nula em 2003, de R\$ 35,00 em 2004 e de R\$ 38,00 em 2005).

A empresa transportadora das supostas vendas da STRATUS à IBP, PB Transportes Ltda., (pelas notas fiscais, o frete por conta da STRATUS, ficou sob a responsabilidade da PB) não teve movimento em 2003 e declarou inatividade em 2004, sendo omissa nos anos posteriores, o que foi corroborado por declaração prestada pelo respectivo contador à época (“a empresa não estava operando”, fls. 901/904); a empresa contava com um único empregado registrado de junho/2004 a janeiro/2005, embora meia tonelada de PCNAA teria sido transportada de Manaus a Rio das Pedras, SP.

COEMA Química Ltda., CNPJ 60.765.740/0001-40:

Com sede em Paulínia, SP; sócios, Antonio José Hadade de Souza e Arthur Chaves Figueiredo; cadastrada no sistema CNPJ com CNAE-Fiscal 5154-399 – “comércio atacadista de produtos químicos”.

Teria vendido à IBP 63.300 kg de PCNA “Coema”, de fevereiro a agosto de 2003, no valor de R\$ 6.140.500,00 (média de R\$ 97,01/kg), com notas fiscais com destaque de IPI no importe de R\$ 1.657.935,00 (alíquota de 27%), relacionadas à fl. 285, apreendidas pelo Fisco Estadual (fls. 150/153), sendo que, conforme o “razão do contas a pagar”, apresentado sem documentação comprobatória, de maio de 2003 a abril de 2004 teria sido pago somente R\$ 3.248.881,70 (41,66%) e, a partir de abril de 2004 até março de 2007, não houve nenhum pagamento; subitamente, em 01/03/2007, a IBP teria quitado o restante da dívida no valor de R\$ 4.549.553,30 (fls. 616/617), sendo que, conforme a movimentação financeira da matriz da COEMA no sistema de processamento de dados da Receita Federal, a conta corrente mantida no Banco Banespa teria sido movimentada pela última vez em 2004 (uma filial teria tido movimentação na conta bancária de valor muito pequeno em 2006 e outra filial não teria apresentado movimentação financeira de 2002 a 2008); mesmo em 2004, ano da quitação de R\$ 589.051,44 pela IBP, a COEMA teria tido um fluxo financeiro durante todo o ano de R\$ 509.492,32; as mercadorias correspondentes às notas fiscais emitidas teriam chegado à IBP em prazos variados (de 6 dias a 25 dias), incompatíveis com a pequena distância entre as cidades (cerca de 100 km).

Os fretes, por conta da destinatária, a IBP, teriam sido realizados por ADAGA Transportes Ltda – ME, mas há somente o registro de um pagamento à transportadora (R\$ 3.600,00 em 24/02/2003).

DIPJ ano-calendário 2003: a COEMA declarou inatividade (sem atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial) e não entregou a DCTF; quanto ao sistema previdenciário, nenhum registro de remuneração de pessoa física, empregado ou autônomo, ou recolhimento previdenciário; sendo 2003 o ano da emissão das notas fiscais de venda à IBP, o contador responsável pela entrega da DIPJ foi intimado e respondeu que o sócio da empresa informara que “a empresa estava sem movimento desde meados de 2002”.

Industria e Comércio de Bebidas NUVEM DE PRATA Ltda – ME, CNPJ 52.593.084/0001-18:

Com sede em Botucatu, SP; eram sócios gerentes, somente no período de 03/2003 a 09/2003, Gilvan Marques e Wady Hadad Neto; no sistema CNPJ consta como responsável, Paulo Cesar Cavinato, e como CNAE-Fiscal o código 1591-101 – “fabricação, retificação, homogeneização e mistura de aguardente de cana-de-açúcar”; declarada INAPTA por ser INEXISTENTE DE FATO, com efeitos a partir de 01/01/2003, pelo Ato Declaratório Executivo nº 25, de 11/12/2007 (fl. 909).

Teria vendido à IBP 20.000 kg de “Concentrado Não Alcoólico Nuvem de Prata – CNANP”, de 25 a 28 de agosto de 2003, no valor de R\$ 1.941.600,00 (média de R\$ 97,08/kg), com quatro notas fiscais com destaque de IPI no importe de R\$ 524.232,00 (alíquota de 27%), relacionadas à fl. 285, apreendidas pelo Fisco Estadual (fl. 145), sendo que, conforme o “razão do contas a pagar”, apresentado sem documentação comprobatória, de abril de 2004 a janeiro de 2006 teria sido pago somente R\$ 774.195,26 (31,40%) e, com o primeiro pagamento feito somente oito meses depois da primeira compra, a partir de janeiro de 2006 não houve nenhum outro pagamento; houve dois pagamentos, em 02 e 03/01/2006, no total de R\$ 10.000,00, mas nesse ano nenhuma movimentação financeira foi registrada para NUVEM DE PRATA.

Os fretes referentes às quatro notas fiscais emitidas, conforme as quais seriam os fretes por conta da IBP, foram efetuados pela empresa ADAGA Transportes Ltda – ME, com somente um pagamento feito pela IBP de R\$ 3.600,00 em 24/02/2003, como mencionado anteriormente: o único pagamento feito à ADAGA pela IBP é bem anterior às datas das notas fiscais emitidas por NUVEM DE PRATA – agosto de 2003.

DIPJ ano-calendário 2003: nas fichas IPI/Remetentes de Insumos e IPI/Entradas Insumos não constam dados sobre a origem do insumo utilizado na “fabricação” do produto vendido ou da mercadoria revendida à IBP; quanto ao sistema previdenciário, nenhum registro de remuneração de pessoa física, empregado ou autônomo, ou recolhimento previdenciário à época da emissão das notas fiscais (08/2009).

A empresa NUVEM DE PRATA foi flagrada pela Receita Federal do Porto de Santos tentando exportar “água” como sendo “preparado composto não alcoólico”, com superfaturamento, consoante documentação de fls. 893/894: “(...) preparação composta à base de extrato de canela, ácido cítrico, sal de sódio, corante caramelo, com teor de diluição aproximado de 98% (noventa e oito por cento) de água, muito próximo aos preparados refrigerantes encontrados no mercado prontos para consumo. Ocorre que os preparados refrigerantes existentes no mercado custam no varejo, em média, R\$ 1,00 por litro, sendo que o valor declarado na nota fiscal nº 000114, de 17/02/2004, (...) é de aproximadamente R\$ 76,92 por litro.(...)”; em diligência realizada pela DRF/Bauru/SP foi constatada a capacidade duvidosa para produção das mercadorias, sendo o valor total de vendas das notas fiscais das mercadorias apreendidas de R\$ 14.236.700,00, sendo as aquisições de “insumos” para fabricação no montante apenas de R\$ 43.818,07.

AS SUPOSTAS EMPRESAS ADQUIRENTES

SWISSFARMA Ltda., CNPJ 05.070.660/0001-62:

Empresa atualmente INAPTA por inexistência de fato, sediada em Anápolis, GO, tendo como sócio Paulo Roberto Rios e administrador Jessé Silva; CNAE-Fiscal 2110-6-0 (fabricação de produtos farmoquímicos).

As vendas da IBP, 60.000 kg do produto “preparo não alcoólico” no valor total de R\$ 4.114.800,00 (média de R\$ 68,58 kg), foram efetuadas sem destaque do IPI e sob o código de CFOP 6.502 (remessa de mercadoria adquirida de terceiros, com o fim de exportação); vendas em 12/2004 com vencimento em 04/2005 e com recebimentos somente entre 11/2005 e 05/2006, sem que a IBP tenha protestado a cliente.

DIPJ ano-calendário 2004: o valor da aquisição feita da IBP, R\$ 4.114.800,00, é o valor declarado como receita de exportação, sem margem de lucro; a movimentação financeira em todo o ano de 2004 foi de R\$ 4.534.056,86; quanto ao sistema previdenciário, somente o registro de uma única empregada à época da emissão das notas fiscais (12/2004).

A empresa é citada em representação da DRF/Presidente Prudente/SP, na qual consta como beneficiária de um duvidoso esquema de acumulação de créditos de IPI e de ICMS e que teria fornecido PCNA para a IBP, produto que, segundo análise laboratorial, conteria 97,2% de água (fls. 1.042/1.044).

PROAD S/A, CNPJ 27.063.270/0001-06:

Empresa atualmente em situação de SUSPENSA por “prática irregular em operação de comércio exterior”, sediada em Vitória, ES, tendo como sócios Rafael Amaral e Silva Nader e Tuffy Nader Neto; CNAE-Fiscal 5192-600 (comércio atacadista de mercadorias não especificadas anteriormente).

As vendas da IBP, 120.000 kg do produto “preparo não alcoólico” no valor total de R\$ 8.229.600,00 (média de R\$ 68,58 kg), foram efetuadas sem destaque do IPI e sob o código de CFOP 6.502 (remessa de mercadoria adquirida de terceiros, com o fim de exportação); vendas de 9 a 11/2004 e recebimento em 2005 e 2006 de somente R\$ 4.017.111,37, sendo o restante ainda não quitado, mas sem protesto.

DIPJ ano-calendário 2004: na ficha IPI/Remetentes de Mercadorias não consta a IBP como fornecedora e na ficha IPI/Entradas de Mercadorias consta a aquisição de apenas R\$ 1.982.240,00 de PCNA, montante muito inferior ao das notas fiscais: 8.229.600,00; quanto ao sistema previdenciário, nenhum registro de remuneração de pessoa física, empregado ou autônomo, e sem movimento no período das supostas vendas (2004), no que concerne à filial destinatária da mercadoria (filial 0008-74).

A empresa é citada em representação da DRF/Presidente Prudente/SP a respeito de exportação efetuada para a IBP em que teria ocorrido fraude no valor da transação (superfaturamento), sendo o produto declarado como sendo PCNAA com 97,2% de água (fls. 1.045/1.046).

OU TAIVER, empresa estrangeira sediada na Estônia:

A conta da IBP vinculada ao recebimento de R\$ 424.445,48 em 29/04/2004 no “livro de clientes” foi a ‘1120101 – Clientes-País’, apesar de se tratar de exportação direta, conta esta com um saldo devedor acumulado em 12/2004 de R\$ 16.532.469,23.

A mercadoria supostamente exportada à OU TAIVER foi baixada diretamente do estoque do produto PCNA (código 3012), tratando-se da mesma conta contábil concernente às aquisições de PCNAA pela IBP: ou seja, não teria ocorrido nova industrialização, somente revenda.

As vendas de PCNA à OU TAIVER, ao custo unitário de R\$ 67,32 kg, representariam um prejuízo comercial de mais de R\$ 600 mil em face das compras

efetuadas das fornecedoras COEMA e STRATUS, de 02 a 07/2003, ao custo médio de R\$ 93,42 kg.

CINKOLL, empresa estrangeira sediada no Uruguai:

A mercadoria pretensamente exportada à CINKOLL também foi baixada diretamente do estoque do produto PCNA (código 3012), tratando-se da mesma conta contábil concernente às aquisições de PCNAA pela IBP: ou seja, não teria ocorrido nova industrialização, somente revenda.

As vendas de PCNA à CINKOLL, ao custo unitário de R\$ 69,50 kg, representariam um prejuízo comercial de mais de R\$ 3 milhões em face das compras efetuadas da fornecedora STRATUS, na mesma época, ao custo médio de R\$ 88,90 kg.

CONSTATAÇÕES E CONCLUSÕES DA FISCALIZAÇÃO

A IBP tem como sócia majoritária (99% das quotas) uma empresa cujas sócias são duas empresas sediadas no Uruguai, para onde teria sido, inclusive, enviada a maior parte do “preparo não alcoólico”, sendo desconhecidos os verdadeiros proprietários (pessoas físicas) e inexistentes bens imóveis em nome da IBP em ambos os cartórios de registro de imóveis de Piracicaba (sendo que Rio das Pedras é da circunscrição de um deles).

Há evidente relação entre os responsáveis pelas empresas fornecedoras de PCNA: Miguel Hadad, sócio-administrador e responsável pela STRATUS, é irmão de Wady Hadad Neto, sócio-gerente da NUVEM DE PRATA; Antonio José Hadade Souza é sócio-administrador da COEMA.

A IBP é uma empresa do ramo de aguardente de cana-de-açúcar e emprega no respectivo processo produtivo a aguardente bruta e o destilado alcoólico, matérias primas outrora adquiridas com créditos de IPI. Com o advento da Lei nº 9.493, de 10/09/1997, as aludidas matérias primas passaram a ser vendidas sob suspensão do IPI, sendo que a aguardente padronizada na saída sofre o gravame de 60% de IPI. O PCNA não constitui insumo no processo industrial da IBP, mas há a simulação de operações com tal substância para a apropriação de créditos em grande monta e consequente redução do saldo devedor de IPI atrelado às atividades usuais: com a utilização dos créditos referentes às aquisições de PCNA, os recolhimentos decendiais foram na ordem de R\$ 28.000,00, enquanto que, desconsiderados tais créditos, os recolhimentos decendiais seriam da ordem de R\$ 280.000,00 (10 vezes mais!).

Nos anos de 2003 e 2004, a IBP teria adquirido 469.160 kg de PCNA ao preço total de R\$ 42.385.054,00 (média de R\$ 90,34/kg) com o aproveitamento de créditos à alíquota de 27%, além de créditos de ICMS, PIS e COFINS, e vendido 354.660 kg do produto “preparo não alcoólico” para o mercado externo, ou seja, com imunidade tributária, sob a mesma classificação fiscal das aquisições (código TIPI 2106.9010), ao preço de R\$ 24.431.939,00 (média de R\$ 68,89 kg): um prejuízo de R\$ 7,6 milhões! Com a inclusão dos créditos apropriados de IPI, ICMS, PIS e COFINS na avaliação, a vantagem do negócio para a empresa fica evidente.

A simulação nas operações com o PCNA não implica a inexistência destas: houve movimentação física do produto, com apreensões no Porto de Santos e coleta de amostras pelo Fisco Estadual, com transportes, pagamentos e recebimentos parciais, com o fito de conferir uma aparência de normalidade e legalidade. O produto PCNA, em si, é uma simulação de mercadoria: “neste caso, a dita

mercadoria PCNA, “fabricada” na Zona Franca de Manaus com incentivos fiscais, desprovida de valor comercial e vendida a alto preço, não passa de um suporte físico para a transferência de créditos”

O PCNA, destinado ao mercado externo, não tem valor comercial, pois, caso contrário, teria aceitação no país: as indústrias nacionais de refrigerantes adquirem o extrato concentrado de guaraná e não esse PCNA que, além de dispendioso e volumoso, nada mais é do que extrato de guaraná diluído em água.

O código de classificação fiscal da TIPI, 2106.90.10 Ex 01, com alíquota de 27%, utilizado tanto nas notas fiscais de aquisição quanto nas de saída, tem o seguinte texto descritivo: “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”. O PCNA tratado nos autos apresentava teor de água superior a 97%.

A despeito de que as operações concernentes ao PCNA possam ser, de certo modo, reputadas como legítimas, não haveria o direito ao crédito em virtude da inexistência de industrialização: o produto foi adquirido e revendido, apenas com a adição de quantidades ínfimas de “gludex” e de corante caramelo (baixados posteriormente como quebra de produção), tendo sido as notas fiscais de venda emitidas com CFOP 6.502 (remessa de mercadoria adquirida de terceiros, com o fim de exportação).

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS, MAJORAÇÃO DA MULTA E OUTROS DETALHES

Créditos de IPI referentes a aquisições de PCNA da fornecedora COEMA cujas notas fiscais foram emitidas com destaque do imposto (não recolhido): R\$ 1.657.927,09, registrados no livro Registro de Apuração do IPI no item 6 (“por entrada com crédito do imposto”).

Créditos do imposto referentes a aquisições de PCNA da fornecedora NUVEM DE PRATA cujas notas fiscais foram emitidas com destaque do imposto (não recolhido): R\$ 524.232,00, registrados no livro Registro de Apuração do IPI no item 6 (“por entrada com crédito do imposto”).

Créditos imposto referentes a aquisições de PCNA da fornecedora STRATUS cujas notas fiscais foram emitidas sem destaque do imposto: R\$ 9.271.445,40, registrados no livro Registro de Apuração do IPI no item 10 (“outros créditos”) com o histórico: “art. 1º, inciso II da Lei nº 8.402 de 08/01/1992”.

Total do crédito de IPI utilizado pela IBP: R\$ 11.453.604,49.

Em virtude da inexistência de saldos credores na escrita fiscal do sujeito passivo em alguns períodos de apuração, foi necessária a reconstituição da escrita fiscal (fl. 910).

Sobre o imposto devido, resultante da glosa de créditos, foi imposta a multa majorada de 150%, cominada pela Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 80, II, em virtude das circunstâncias qualificativas observadas: simulação, em conluio (ajuste doloso entre os responsáveis pelas empresas participantes do esquema), de operações de compra e venda de mercadoria inservível com o intuito de aproveitamento de créditos do imposto, tendo como finalidade a sonegação fiscal.

A peça fiscal foi instruída com farta documentação, com todo o lastro probatório detalhado nos parágrafos precedentes deste relatório. A seguinte documentação, carreada pela autoridade fiscal, integra os autos:

- Termo de intimação fiscal nº 01 e cópia do livro Registro de Apuração do IPI (fls. 08 e 23/98);
- Termo de intimação fiscal nº 02, resposta e cópias de notas fiscais de aquisição (fls. 99/282);
- Termo de intimação fiscal nº 03, resposta e cópias de notas fiscais de compra de corante caramelo e glucex, de notas fiscais de venda, de comprovantes de exportação, de contratos de câmbio e do razão de contas a pagar (fls. 283/695);
- Ofício ao Delegado Tributário de Campinas, resposta e documentação: auto de infração, laudos etc. (fls. 696/894);
- Ofício ao 1º Oficial de Registro de Imóveis e Anexos de Piracicaba e resposta (fls. 895/897);
- Ofício ao 2º Oficial de Registro de Imóveis e Anexos de Piracicaba e resposta (fls. 898/900);
- Intimações a terceiros (responsáveis pela contabilidade das empresas P.B. Transportes Ltda. e Coema) e respostas (fls. 901/908);
- Página do DOU com o Ato Declaratório Executivo nº 25, de 2007, ref. inaptdão da empresa Nuvem de Prata (fl. 909);
- Reconstituição da apuração do IPI da IBP (fl. 910);
- DIPJ dos anos-calendário 2003 e 2004 da IBP (fls. 911/993);
- Termo de apreensão de notas fiscais e respectivas cópias (994/1.006).

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 nº 13888.005353/2008-75.

Foi promovido também, à luz da Lei nº 9.532, de 1997, art. 64, e da Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, o arrolamento de bens e direitos (processo nº 13888.005355/2008-64).

A IMPUGNAÇÃO

A empresa tomou ciência da exação em 12/12/2008, por intermédio do respectivo procurador, Sr. Marcelo de Moraes Frota, qualificado no instrumento de fl. 1.083.

Em 13/01/2009, não conformada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1.085/1.133, subscrita pelo sobredito procurador da pessoa jurídica, em que aduz as seguintes razões de defesa, em resumo:

- O fundamento legal utilizado na acusação fiscal não é suficiente para que se possa deduzir efetivamente quais sejam os fundamentos da acusação, mesmo considerando que tenha ocorrido simulação; os dispositivos não são compatíveis com os relatos, ou seja, o enquadramento legal indicado nada tem a ver com o relatório fiscal e com as circunstâncias da autuação: os dispositivos apontados não têm qualquer relação com os fatos narrados; o art. 10 do Decreto 70.235/72 determina que o auto de infração deve conter a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, sendo a ausência da disposição legal e da penalidade aplicável,

ou a demonstração deficiente, causas de nulidade do lançamento tributário, de acordo, inclusive, com doutrina;

- O princípio da não-cumulatividade tem base constitucional e a impugnante, ao se creditar do IPI, nada fez além de utilizar garantias constitucionais; há contradição no auto de infração: o direito ao crédito, sendo o fornecedor localizado na Zona Franca de Manaus, é previsto no Decreto-lei nº 1.435/75 e no Decreto-lei nº 1.894/81, mas a razão apontada para a impossibilidade do creditamento pela IBP seria a ausência de nova industrialização no produto adquirido, sendo que, segundo a fiscalização, afastando a aplicação dos diplomas acima, a fornecedora STRATUS teria vendido o produto com isenção e as fornecedoras NUVEM DE PRATA e COEMA seriam empresas de fachada e que não teriam recolhido os tributos devidos; não há provas de que a IBP tenha deixado de industrializar o produto adquirido; não-incidência não se confunde com isenção, já que com esta há a ocorrência do fato gerador; condicionar o direito de crédito decorrente do imposto incidente nas fases anteriores ao efetivo recolhimento significa criar restrições ao princípio da não-cumulatividade;

- O auto de infração é baseado em meras conjecturas e presunções, tendo sido adotado o mesmo relatório utilizado pelo fisco estadual (de um processo ainda sub judice), o que representa um caminho equivocado: não existe perícia e não foram considerados os documentos oferecidos pela impugnante à fiscalização, como comprovantes de pagamento, de transporte, etc.; as operações tiveram existência efetiva, pois houve produção, transporte e pagamento: inexistem provas de que o produto seria inservível; o produto existe e está registrado no Ministério da Agricultura, sendo que todos os lotes têm certificação prévia, ou seja, foram inspecionados e liberados pelos órgãos competentes; o “procedimento de autuar contribuintes sem fundamento legal, sem comprovação baseado em meras especulações e conjecturas (sic), apenas na busca de espetáculos jornalísticos, como os que temos assistido nos últimos dias, revelam verdadeiro abuso do Estado. Mas este comportamento está com dias contados, o levante da sociedade e do Judiciário demonstra a inaplicabilidade destes procedimentos dentro do Estado de direito. (...) os desmandos e abusos perpetrados por Fiscais que, desvirtuados, de suas atribuições legais, enveredam por caminhos oblíquos para se tornarem celebridades.”; a prova utilizada é emprestada do Fisco do Estado de São Paulo, que periciou amostras com validade vencida; o uso da prova emprestada é possível, mas dentro de limites e com requisitos, conforme jurisprudência: referências a laudos ou análises não podem ter o condão de sustentar nenhuma autuação, não tendo sido demonstrada e comprovada a imprestabilidade do produto;

- O auto de infração é nulo de pleno direito, por ausência de provas, uma vez que, pela teoria dos motivos determinantes, o motivo determina a validade de um ato administrativo, e, sendo invalidado o ato, este não pode ser refeito segundo motivo diverso, conforme doutrina;

- Ademais, o ônus de provar a acusação é do Fisco; é falsa a alegação de “imprestabilidade” econômica do produto; segundo a Nota Técnica nº 179/2007 da Superintendência da Zona Franca de Manaus os dados teriam sido obtidos de informações prestadas mensalmente pelas próprias empresas, sendo que no quadro IV desse documento há a informação de que a empresa Arosuco teria faturado em 2006 R\$ 482.025.831,00 com o produto PCNAA, praticando o preço de R\$ 146,07 o quilo, e a empresa Recofarma, a impressionante cifra de R\$ 2.439.382.281,00, com o preço de R\$ 83,45 o quilo; “imprestável e inservível é este lançamento”;

- Outro vício que macula a autuação deve ser considerado: a decadência – o auto foi lavrado em 12/12/2008 e inclui períodos de apuração compreendidos entre fevereiro e dezembro de 2003, todos alcançados pela decadência; não pode ser

invocado o CTN, art. 150, § 4º, pois não há comprovação das alegações do Fisco, muito menos de simulação; existem apenas conjecturas;

- O art. 118 do CTN teria sido violado, uma vez que a desclassificação do produto pelo Fisco paulista não implica que o direito ao crédito seja considerado inexistente, conforme julgado do STJ referente a caso semelhante; por outro lado, não poderia ser invocado o art. 116, § único, pelo Fisco;

- A alegação de que o produto é inservível é fundada apenas na referência à autuação feita pelo Fisco de São Paulo, baseada em um laudo fajuto; o produto PCNAA deve ser enquadrado pelo arcabouço normativo de regência: Lei nº 8.918/94, Decreto nº 2.314/97, que consagram os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, assim como a garantia do direito e dever de o Estado fiscalizar; são apontadas ilegalidades cometidas pelo Fisco Estadual na produção do laudo, o que implica a ilicitude da prova utilizada, sendo que a adoção de prova emprestada “já remonta o absurdo”;

- A fundamentação legal para o agravamento da multa, art. 80, II, da Lei nº 4.502/64, é nula já que o dispositivo teria sido revogado pelo art. 13 da Lei nº 11.488/2007, mas, pelo princípio da eventualidade, é sustentado que o agravamento é inaplicável, pois o dolo não se presume, devendo ser provado de forma convincente, com o Fisco tendo um “duplo ônus de prova”, ou seja, “ônus de provar a conduta infracional e ainda ônus de provar a existência de conduta dolosa”; sobre os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, na “fútil tentativa de distorcer a verdade dos fatos, porque os primeiros dispositivos (sonegação e fraude) de plano já ficam descartados”, o tipo escolhido foi o conluio, apesar de dependente que é dos demais tipos; não há prova da conduta infracional com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, ou mesmo impedir ou retardar a própria ocorrência do fato gerador, e, portanto, não há a demonstração do dolo; a multa de 150% aplicada é, pois, absolutamente im procedente;

- O arrolamento de bens e direitos de que trata o art. 64 da Lei nº 9.532/97 foi efetuado antes do término do processo administrativo, de forma precoce, o que pode tipificar o crime de abuso de autoridade (Lei nº 4.898/65, art. 4º, “h”), sendo pacífico na doutrina e na jurisprudência que a defesa administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário (CTN, art. 151, III), e, além disso, não teria sido cumprido o procedimento interno previsto na IN SRF nº 264/2002;

- Para a realização de perícia, houve a formulação de quesitos, mas sem a indicação do assistente técnico; é mencionado na impugnação que o servidor público federal indicado na lei deverá realizar a perícia a partir de amostras colhidas nos termos legais; também, à guisa de prova testemunhal, é requerido o encaminhamento de ofício à autoridade competente em Manaus concernente a informações acerca dos produtos vendidos pela Stratus quanto a especificações físico-químicas e preços;

- Por fim, reitera a necessidade da produção de prova pericial, de prova testemunhal, ou, pelo menos, requer a realização de diligências no órgão do Ministério da Agricultura responsável pelos laudos que certificam a regularidade do produto e do preço, e, sobretudo, requesta a anulação do procedimento fiscal.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

GLOSA DE CRÉDITO. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

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

GLOSA DE CRÉDITO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DEPENDENTE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE BEM ADQUIRIDO COM ISENÇÃO. SIMULAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

Glosam-se os créditos do imposto se for constatada a simulação de processo industrial, no caso de bem adquirido com isenção em operações para as quais a legislação condicione a manutenção e utilização dos créditos à industrialização do bem pelo destinatário.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICATIVA.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ENQUADRAMENTO LEGAL DEFICIENTE.

A judiciosa exposição dos fatos elaborada pelo autuante, com a demonstração inequívoca dos valores submetidos a cobrança, assim como a oferta de um apelo impugnatório em que o direito de defesa é plenamente exercido, suprem as falhas existentes na capitulação legal da infração.

PRODUÇÃO PROBATÓRIA. INDÍCIOS.

Todos os meios de prova legais e moralmente legítimos são hábeis a fazer prova dos fatos que consubstanciam a imputação, notadamente as provas indiretas (indícios) que se revelam copiosas e convergentes.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITO BÁSICO AUSENTE. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia, se estiver ausente um dos requisitos legais cumulativos e se os elementos existentes na peça acusativa forem suficientes para o convencimento da autoridade julgadora.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

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.

DECADÊNCIA.

A contagem do prazo quinquenal de decadência se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observadas circunstâncias como a fraude, a sonegação e o conluio, indicadoras de dolo.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Começa por relatar que a origem da presente autuação estaria em procedimento levado a efeito pelo Estado de São Paulo que teria buscado *“a qualquer custo desvirtuar a operação, promovendo, pois, fiscalizações abusivas com desvios de finalidades e em aberta violação ao sistema normativo”*.

Alega, mais uma vez, decadência de parte do crédito tributário constituído no auto de infração. Por haver pagamentos parciais, traz a lume o jurisprudência do STJ, em Regime de Recurso Repetitivo, que determina nestes casos não ser aplicável o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN.

Que o dolo não se presume. Assevera não existir nos autos, *“além de meras suposições fantasiosas do fisco, de provas robustas capazes de demonstrar a simulação. As alegações foram “emprestadas” do relatório fiscal produzido pelo Fisco paulista e utilizado em uma série de abusivas autuações. REPITA-SE, ALGUMAS JA APRECIADAS PELO TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS DE SAO PAULO E, ACERTADAMENTE, CANCELADAS”*. (grifos no original)

Requer a decretação de nulidade da autuação em virtude da abstrata capitulação das irregularidades apontadas. Considera que *“No caso dos autos, o enquadramento legal citado nada tem que ver com o relatório fiscal e com as circunstancia da autuação.”* Defende que, segundo *“Ficou constatado que a IBP simulou operações comerciais com o produto denominado “Preparado composto não alcoólico”, aproveitando-se indevidamente de créditos de IPI gerados com as respectivas aquisições deste produto”*.

E prossegue,

Entretanto, a autoridade administrativa afirma diversas outras coisas no curso do Termo de Verificação Fiscal. Em fls. 20, por exemplo, é dito que a IBP “não tem direitos de apropriar os créditos segundo o Decreto-lei nº 1.435/75”. Por outro lado, a partir de fls. 3, o auto de infração utiliza o trabalho fiscal da Fiscalização do Estado de São Paulo que considerou o PCNAA da IBP inservível e imprestável a partir de laudos periciais produzidos com produtos de validade vencida.

Noutro giro, o fundamento legal utilizado pela acusação não é suficiente para que ao menos se possa deduzir efetivamente quais sejam os fundamentos da acusação. Nem mesmo considerando que houve simulação os dispositivos não são compatíveis com os relatos. Vejamos:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 34, inciso II, 122, 127, 130, 164, inciso I, 199, 200, inciso IV e 202 do Decreto n° 4.544/02 (RIPI/02).

Segue, transcrevendo teor dos dispositivos legais acima listados, para confirmar a nulidade argüida.

Também considera nula a prova utilizada como fundamento do lançamento, *“porquanto “emprestada” e ainda baseada em perícia realizada em produto fora do prazo de validade - ônus de prova é do Fisco”*.

Quanto a isso, esclarece que o *“julgamento ao qual faz alusão o ilustre Agente Fiscal é o Auto de Infração de Imposição e Multa lavrado pelo Fisco estadual contra a Recorrente (Decisão em anexo). Ocorre, porém, que os argumentos deduzidos pela defesa, em sede de Recurso Voluntário naquela esfera, foram suficientes para fazer com que o Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo reconhecesse a vicissitude que maculava a malfadada análise laboratorial que aparelhava a autuação e convertesse o julgamento em diligencia para se apurar se: A PROVA FORA ELABORADA EM MATERIAL COM PRAZO DE VALIDADE VENCIDA E NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA (Decreto n.º 2.314/07)”*.

Rebate a afirmação contida no voto condutor da decisão recorrida, de que *“sobejam provas diretas e indiretas (indícios) nos autos de que houve simulação...”* com a seguinte pergunta: *“ONDE SE ENCONTRA, NOS AUTOS, ESTE “AMPLO CONJUNTO PROBATÓRIO” QUE PUDESSE SUPRIMIR A QUESTÃO DA VALIDADE DO LAUDO, SE TODA AUTUAÇÃO TEM COMO PANO DE FUNDO OS RESULTADOS APRESENTADOS PELO ALUDIDO LAUDO?”*.

Destaca o que entende terem sido *“violações perpetradas quando da produção da perícia à legislação”*.

99. Pois bem, implicaram então em violação o seguinte:

(i) Os Fiscais paulistas não têm a competência exigida pelo Decreto para proceder as coletas dentre outros procedimentos (violação aos Arts. 112/117)

(ii) A aludida imprestabilidade perde força quando se indaga se: a) o produto da amostra, ilegalmente, coletada é o mesmo do Art. 60 do Decreto n.º 2.314/97? b) o produto da amostra é o produto descrito no rótulo dos vasilhames? c) O produto da amostra é o produto descrito na nota fiscal correspondente?

(iii) Não foi obedecido o disposto nos Arts. 127/128 do Decreto n.º 2.314/97;

(iv) Por fim, a coleta do material utilizado na perícia fajuta foi feita com produto já fora de seu prazo de validade. Ou seja, no próprio rótulo do PCNAA está indicado o prazo de validade de 6 (seis) meses. Ora se a coleta/apreensão foi efetuada em 10/01/2006, mas o próprio Termo de Apreensão DRT/05 - 001/2006 indica que o material utilizado refere-se ao da Nota Fiscal n.º 305 que teve sua saída do estabelecimento fornecedor em 18/04/2005 e a análise pericial só ocorreu em 21/09/2007, confira-se:

(apresenta cópia do Termo)

No mérito, argumenta a legalidade e legitimidade *“da apropriação dos créditos, ora glosados, em respeito ao regime constitucional do IPI, o qual prevê, a não-cumulatividade do mesmo”*.

Contesta os apontamentos presentes na decisão recorrida em relação às disposições Constitucionais em relação à não-cumulatividade do IPI para afirmar que “o produto adquirido e exportado pela Recorrente denominado PCNAA (produto composto não-alcóolico da Amazônia) atende a todos os requisitos legais acima transcritos (Art. 1º Decreto-lei n. 1.894/81). Razão pela qual é plenamente indubitoso, legítimo e legal o creditamento do IPI destacado nas Notas Fiscais de entrada pela Recorrente. A glosa dos referidos créditos, tal pretendida nesta autuação, representa, destarte, violação ao princípio da não-cumulatividade e ainda ao princípio da legalidade, pois representa a criação de uma nova hipótese de incidência, bem como à legislação mencionada”.

Assevera que Lei nº 9.779/99 (Art. 11) c/c a Instrução Normativa SRF nº 33/99 não tornou sem efeito o teor do Decreto-lei nº 1.894/81.

Argumenta que a autoridade julgadora tenta condicionar a utilização dos créditos a situações distintas. Nas palavras da defesa, “quando se percebe que não há como “sonegar” o direito de crédito às aquisições de determinado fornecedor, utiliza-se critério de outro diploma para negar vigência de um ou outro dispositivo normativo”.

Menciona a falta de comprovação das acusações veiculadas no Auto de Infração. Afirma que o que “consta nos autos, nada mais é do que meras e fantasiosas suposições. Ora, cediço na doutrina e na jurisprudência que o ônus de prova, em matéria fiscal, é do Fisco”.

Contesta a decisão pela inidoneidade de documentos emitidos pelos fornecedores, lastreadas em Atos Declaratórios Executivos de efeitos projetados a fatos pretéritos.

Contesta com veemência a afirmação contida na decisão de piso dando conta à falta de comprovação das internações de insumos mediante páginas ou fichas em livro de registro. Transcrever excertos do auto de infração e da decisão de piso para demonstrar o reconhecimento de que ocorreu o ingresso de insumos no estabelecimento industrial.

Considera que “a verdadeira motivação jurídica para sustentar esta autuação só pode ser a prevista no Art. 116 § único do CTN. Conquanto o que se pretende é a desconsideração dos negócios” Quanto a isso, defende a licitude das operações e consequente inexistência de simulação.

Protesta pela exclusão da multa agravada. Defende que todos os dispositivos tratam de hipóteses dolosas e que o dolo não se presume, “prova-se e de forma convincente, o que de plano se percebe não ser o caso dos autos”.

Que “o tipo escolhido pelo Fisco, na tentativa de distorcer a verdade dos fatos, porque os primeiros dispositivos (sonegação e fraude) de plano já ficam descartados, uma vez que não se buscou nenhum dos efeitos elencados nos tipos, foi o “CONLUÍO”. (...) Ocorre, porém, que nesta modalidade; necessariamente, há de estar configurado um dos dois efeitos descartados, ou sonegação ou fraude. Ou seja, o conluio é dependente dos demais”

E questiona: “Onde restou demonstrado e comprovada a prova da conduta infracional, que tivesse por objetivo impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou mesmo impedido ou retardado a própria ocorrência do mesmo fato?”.

Reclama do “*indeferimento de produção de provas sem fundamentação legal e consequente cerceamento de defesa violação ao contraditório e ampla defesa e a verdade material*”.

Ao final requer,

- (i) seja recebido, processado e reconhecidas as preliminares seja o presente Recurso integralmente provido para o fim de anular a autuação;
- (ii) na hipótese de restarem superadas as preliminares, o conhecimento da matéria de fundo e, igualmente, provido o recurso e ainda, na eventualidade de não assim entender, que seja o julgamento convertido em diligência para se apurar a regularidade do Produto, junto ao Ministério da Agricultura e, sobre os pagamentos parciais para efeito de reconhecimento da decadência bem como para aferir-se se a produção do laudo que originou a autuação observou a legislação de regência, notadamente quanto ao prazo de validade do produto periciado;
- (iii) por fim, a anulação total da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Dá-se início pelas preliminares argüidas.

Quanto à decadência de parte do crédito tributário constituído no auto de infração, a recorrente alega o impedimento pelo fato de ter efetuado, em todas as situações, pagamentos, ainda que parciais, dos valores devidos nos períodos de apuração correspondentes. Traz à lume jurisprudência firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, inclusive em Regime de Recurso Repetitivo, versando sobre a inaplicabilidade do disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional nas situações em que haja pagamento dos tributos.

Não assiste razão à recorrente. Com efeito, a decisão mencionada de fato refere-se à inaplicabilidade do regime geral de contagem do prazo decadencial nos casos em que o contribuinte tenha efetivamente antecipado o pagamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, contudo, não alcança as situações nas quais tenham ocorrido uma das circunstâncias identificadas no parágrafo quarto do artigo 150: o dolo, a fraude ou a simulação.

Em outras palavras, o que se discute nos autos em relação ao termo inicial para contagem do prazo decadencial não diz respeito à sua prorrogação ou não em face do pagamento apenas parcial do valor devido, mas em razão do disposto no parágrafo quarto do artigo 150, com o seguinte teor.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio

exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Nestes termos, a contagem do prazo decadencial depende apenas do reconhecimento da presença de intuito doloso dos atos praticados pela contribuinte, não sendo favorável à defesa e nem mesmo pertinente discutir se, por conta da ocorrência de pagamentos parciais, deva-se ou não levar em consideração e aplicar a citada decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Sendo matéria de mérito o exame dos fatos apurados pela fiscalização e sua qualificação, fica a decisão sobre a contagem do prazo decadencial na dependência do que será a seguir examinado e decidido.

Ainda em preliminar, a recorrente requer a decretação de nulidade da autuação em virtude da abstrata capitulação legal das irregularidades apontadas pela fiscalização, que, segundo entende, nada tem a ver com as acusações descritas nos Termos de Verificação Fiscal e no próprio auto de infração. Transcreve os artigos 34, inciso II, 122, 127, 130, 164, inciso I, 199, 200, inciso IV e 202 do Decreto nº 4.544/02 RIPI/02 para comprovar a ocorrência de preterição ao direito de defesa em face da falta de correspondência entre as irregularidades acusadas e a base legal.

À folha 1.067 do processo encontra-se o enquadramento legal transcrito pela autuada no corpo do Recurso Voluntário acima reproduzido. Como se lê no quadro do auto de infração a menção da base legal é, de fato, idêntica a informada pela autuada; contudo, não foi mencionado o texto seguinte, no qual é referido o que segue.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Mais adiante, à folha 1.082 do processo consta a base legal correspondente às infrações cometidas pela autuada que, conforme terminologia empregada, “*simulou operações comerciais com o produto denominado “Preparado composto não alcoólico”, aproveitando-se indevidamente de créditos de IPI gerados com as respectivas aquisições deste produto”*”.

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007. 150,00% Art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente. A taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Importante acrescentar que, depois de contestar a falta de adequada capitulação legal do auto de infração, em momento oportuno, a recorrente defende-se demonstrando criteriosamente a incompatibilidade entre os tipos legais previstos em Lei e a fundamentação da autuação, do que se depreende adequado entendimento dos fatos relatados pelo Fisco e suficiente conhecimento da legislação que foi acusada de descumprir, razão suficiente para que seja afastada a hipótese de preterição ao direito de defesa.

Importante retomar, aqui, a questão da comprovação da prática dos ilícitos, tantas vezes contestada pela autuada.

Quanto a isso, penso que a questão das provas mereça especial atenção, de tal sorte se possa delinear a linha de raciocínio que deve ser observada para fins de considerar as alegações apresentadas pelo Fisco como “*meras suposições fantasiosas*”, nas palavras da autuada, ou em constatações decorrentes de cognição lógica baseada nos elementos coletados durante o procedimento de fiscalização.

Sabe-se que, em regra geral, considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito.

A Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código do Processo Civil, fixa responsabilidades com base nesse critério.

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Contudo, na relação jurídica entre sujeito passivo e o Estado, o comando legal que atribui ao autor a responsabilidade por apresentar as provas do fato constitutivo do seu direito precisa ser aplicado tendo-se em conta o modelo sob o qual tais responsabilidades são exercidas. No campo do direito tributário, é do próprio administrado o dever registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência se pretende comprovar.

Não sendo da natureza das relações fisco-contribuinte que o primeiro guarde consigo os documentos firmados pelo segundo e mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado, a comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração, ou, ainda, pela obtenção desses ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa ou nos sistemas de controle interno do Órgão.

Em todas estas situações, a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os

registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, salvo algumas exceções, não haverá como comprovar a ocorrência de um fato.

Isto posto, adentramos ao caso concreto.

Liminarmente, não se aceita a recusa de que sejam levados em consideração os fatos apurados pelo Fisco Estadual. Como é cediço, todos os meios de prova são aceitos no processo de formação de opinião do julgador, desde que obtidos por meios lícitos.

Ademais, a decisão de piso foi determinante a respeito do assunto.

Há, na peça fiscal vergastada, como meio probante principal, o válido empréstimo de provas oriundas do órgão de fiscalização estadual, sendo a prestação mútua de assistência entre os diversos entes tributantes prevista no CTN, art. 199, *caput*, e regulamentada pelo Convênio abaixo destacado em excertos de interesse, disponível para consulta no sítio da *internet* “www.fazenda.gov.br/confaz/”:

“CONVÊNIO S/Nº, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1970

• Publicado no DOU de 18.02.71.

• Alterado pelos Ajustes 01/71, 03/71, 05/71, 07/71, 01/72, 04/73, 02/74, 01/75, 02/75, 01/76, 03/76, 02/78, 03/78, 04/78, 01/79, 01/80, 01/82, 01/84, 02/84, 01/85, 02/85, 03/85, 01/86, 02/86, 03/86, 04/86, 05/86, 01/87, 02/87, 03/87, 04/87, 01/88, 02/88, 01/89, 05/89; 11/89, 16/89, 22/89, 01/90, 04/90, 01/91, 02/94, 03/94, 05/94, 02/95, 04/95, 06/95, 01/96, 02/96, 06/96, 07/96, 02/97, 04/97, 05/97, 06/97, 07/97, 09/97, 10/97, 03/98, 06/98, 02/99, 10/99, 03/00, 04/00, 06/00, 02/01, 07/01, 10/01, 05/02, 07/02, 05/03, 12/03, 01/04, 03/04, 07/04, 08/04, 09/04, 13/04, 05/05, 06/05, 09/05, 01/06, 01/07, 03/08, 06/08.

O Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou de Finanças dos Estados e do Distrito Federal, reunidos na Cidade do Rio de Janeiro nos dias 14 e 15 de dezembro de 1970,

Considerando que a racionalização e a integração de controles e de fiscalização, alicerçados em informações que têm como fonte a escrita e o documentário fiscais dos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto de Circulação de Mercadorias, poderão conduzir a uma Administração Tributária mais justa e mais eficaz;

Considerando que a implantação de um sistema básico e homogêneo de informações levará ao conhecimento, mais rápido e preciso, das estatísticas indispensáveis à formulação de políticas econômico-fiscais dos diversos níveis de governo;

Considerando que com um Sistema de Informações Econômico-Fiscais adequado, promover-se-á coleta, elaboração e distribuição de dados básicos, essenciais à implantação de uma política tributária realista;

Considerando a necessidade de unificar os livros e documentos fiscais a serem utilizados pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto de Circulação de Mercadorias;

Considerando que a simplificação e a harmonização de exigências legais poderão reduzir despesas decorrentes de obrigações tributárias acessórias, com reflexos favoráveis no custo da comercialização das mercadorias;

Considerando que o art. 199 do Código Tributário Nacional dispõe: “A Fazenda Pública da União e a dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio”,

Acordam em criar o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais, incorporando às suas respectivas legislações tributárias as normas consubstanciadas nos seguintes artigos:

CAPÍTULO I

Dos Objetivos do Sistema

Art. 1º O Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais tem como objetivos:

I - a obtenção e permuta de informações de natureza econômica e fiscal entre os signatários;

II - a simplificação do cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes.

(...)

Art. 91. As partes signatárias fornecerão ou permutarão entre si informações de interesse das respectivas Administrações Tributárias”.(g.m.)

Assim, o que é preciso extrair dos autos é o tipo de informação que dele se obtém pela análise das inúmeros elementos disponíveis. Neste intento, não vejo melhor providência do que recorrer à descrição do trabalho da fiscal conforme anotações contidas no voto condutor da decisão dos i. Julgadores de Primeira Instância.

O PCNAA ou PCNA, segundo a fiscalizada, seria submetido, em suas dependências industriais, de tal maneira a configurar um segredo industrial, a um “processo de industrialização” em que haveria a adição de xarope de açúcar invertido (gludex) – 0,0025 a 0,0035% – e corante de caramelo – 0,0002 a 0,00035%: um produto adquirido com um custo de cerca de R\$ 100,00 por litro para o emprego como matéria prima na fabricação de refrigerantes com preço de varejo de R\$ 1,00 o litro. A adição dos referidos ingredientes foi iniciada somente em 18/09/2004, consoante o controle contábil de estoque da empresa, e teria durado até 15/12/2004.

Trata-se, segundo o Fisco Estadual, de uma solução aquosa, sem utilidade econômica intrínseca e sem valor comercial, destinada à fabricação de refrigerantes e que não pode ser enquadrada nos parâmetros fixados pela legislação federal (Portaria nº 544, de 1998, do Ministério da Agricultura) no que concerne a “preparado ou concentrado líquido para refrescos ou refrigerantes”. O concentrado de guaraná legítimo, com código NCM/SH 2106.90.10, não se caracteriza como insumo para a indústria de bebidas, mas um produto pronto para consumo, destinado à preparação de refrigerantes em máquinas “pré-mix” ou “post-mix”. O PCNAA ou PCNA constante das notas fiscais emitidas não figura como produto pronto para consumo, mas destinado a ulterior processo industrial. Não é, pois, um produto adequado à mistura em máquinas próprias do qual resulte bebida refrigerante apta ao consumo imediato.

“MINISTÉRIO DA AGRICULTURA E DO ABASTECIMENTO

GABINETE DO MINISTRO

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

Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 18/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

PORTARIA Nº. 544, DE 16 DE NOVEMBRO DE 1998.

O MINISTRO DE ESTADO DA AGRICULTURA E DO ABASTECIMENTO, no uso da atribuição que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto no art. 159, inciso I, alínea "a" e II do Regulamento da lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994, aprovado pelo Decreto nº 2.314, de 4 de setembro de 1997, resolve:

Art. 1º Aprovar os Regulamentos Técnicos para Fixação dos Padrões de Identidade e Qualidade, para refresco, refrigerante, **preparado ou concentrado líquido para refresco ou refrigerante**, preparado sólido para refresco, xarope e chá pronto para o consumo, em anexo.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

FRANCISCO SÉRGIO TURRA”

No anexo, que traz, entre outros, o “Regulamento Técnico para Fixação dos Padrões de Identidade e Qualidade para Preparado ou Concentrado Líquido para Refresco ou Refrigerante”, assim estão estabelecidos alguns tópicos de interesse:

“1. ALCANCE

1.1. Objetivo: Fixar a identidade e as características mínimas de qualidade a que deverá obedecer o Preparado ou Concentrado Líquido Para Refresco ou Refrigerante.

1.2. Âmbito de Aplicação: O presente Regulamento se aplica ao Preparado ou Concentrado Líquido para Refresco ou Refrigerante.

2. DESCRIÇÃO

2.1. Definição

2.1.1. (...)

2.1.2. Preparado ou Concentrado Líquido para Refrigerante é a bebida que contiver suco de fruta, extrato vegetal ou de parte do vegetal de sua origem, açúcar e água potável, **preparada através de processo tecnológico adequado, que assegure a sua apresentação e conservação até o momento de consumo.**

(...)

2.1.6. Preparado ou Concentrado Líquido para Refrigerante (sem açúcar) é a bebida que contiver suco, extrato vegetal ou de parte do vegetal de sua origem, açúcar e água potável, preparada através de processo tecnológico adequado, que assegure a sua apresentação e conservação até o momento de consumo.

(...)”(g.m.)

A IBP, indagada a respeito da composição química da substância PCNAA ou PCNA, informou a existência de segredo industrial e afiançou a respectiva conformidade com o art. 60 do Decreto nº 2.314, de 1997:

“DECRETO Nº 2.314, DE 4 DE SETEMBRO DE 1997.

Regulamenta a Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto na Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994, DECRETA:

Art. 1º Fica aprovado o Regulamento da Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas, que com este baixa.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Ficam revogados os Decretos nº 73.267, de 6 de dezembro de 1973, 96.354, de 18 de julho de 1988, e 1.230, de 24 de agosto de 1994.

Brasília, 4 de setembro 1997; 176º da Independência e 109º da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Arlindo Porto”

O referido art. 60 é vazado nos seguintes termos:

“Art. 60. Extrato de guaraná é o produto resultante da extração dos princípios ativos da semente de guaraná (gênero Paullinia), com ou sem casca, observados os limites de sua concentração previstos em ato administrativo próprio”.

Nada esclarecido: realidade diversa da declarada, escamoteada nos meandros da legislação que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas.

O produto em tela, nas aquisições (469.160 kg), foi contabilizado pela IBP como “preparo composto não alcoólico”. Com uma quebra contabilizada de 340 kg, uma parte da substância (180.950 kg) foi transferida para uma conta de estoque correspondente a “preparado não alcoólico padronizado”, e, sem a mediação de nenhuma operação industrial, outra parcela (174.660 kg) foi vendida a empresas do exterior, OU TAIVER e CINKOLL, por R\$ 69,21/kg, em média, sendo as notas fiscais emitidas com o CFOP 7.101, que diz respeito a “venda de produto industrializado para o exterior”; o restante (113.210 kg) permaneceu registrado no estoque até o final do ano de 2004.

Com o acréscimo de 649 kg, no total, de xarope de açúcar invertido (gludex) (420 kg), corante de caramelo (49 kg) e de água (180 litros), a maior parte (180.000 kg) da substância “preparado não alcoólico padronizado” foi transferida para a conta de estoque correspondente a “preparo não alcoólico”, que teria sido destinado às empresas PROAD e SWISSFARMA à vista de notas fiscais com CFOP 6.502 (remessa de mercadoria adquirida de terceiros para exportação) ou CFOP 6.949 (outras saídas não especificadas), com um preço médio de R\$ 68,58 por kg.

Como se pode observar, trata-se de vendas com indiscutível prejuízo: preço médio de R\$ 90,00/kg nas compras e de R\$ 68,50 nas vendas. A IBP alega que, considerados os créditos nas aquisições, haveria um lucro operacional bruto na faixa de 5%.

Os ingredientes “gludex” e corante de caramelo são normalmente empregados na padronização de aguardente de cana industrializado pela IBP, o que explicaria a existência de notas fiscais de compra desses aditivos.

Uma das supostas fornecedoras da substância para a IBP, a NUVEM DE PRATA, foi pilhada pela Receita Federal de Santos/SP tentando exportar água à guisa de “preparado composto não alcoólico”, com superfaturamento: um composto com diluição em 98% de água, com composição semelhante à dos preparados refrigerantes prontos para consumo, usuais no mercado, mas com o valor declarado em nota fiscal de cerca de R\$ 76,92 por litro, bem acima do valor dos preparados existentes no mercado – R\$ 1,00 por litro.

A pretextada empresa fornecedora STRATUS, instalada em um galpão mal ajambrado, alugado de terceiros, em área degradada de Manaus, dotada de tanques obsoletos e com objetos acomodados no chão (bombonas, caixas, estrados, sacos e latas), preparava o refrigerante de guaraná (PCNAA) por meio de um processo artesanal (agregação de água filtrada e elementos químicos a extrato líquido de guaraná) e teria vendido à IBP, de junho de 2003 a novembro de 2004, 385.860 kg de PCNAA, no valor de R\$ 34.302.954,00. Cerca de 80% do valor das compras teria sido pago no período de 2005 a 2008, sem que a fornecedora tivesse tomado providências de protesto contra a demora, nos termos do relatório deste voto.

O extrato de guaraná teria sido adquirido pela STRATUS, de maio de 2003 a agosto de 2004, do produtor rural João Pazini Filho por um preço entre R\$ 13,10/L e R\$ 33,10/L (sendo o preço de mercado, em 2006, de R\$ 1,60/L). O preço médio de venda do PCNAA para a IBP teria sido de R\$ 88,90: uma diferença brutal para uma simples adição de água filtrada e elementos químicos. Além do mais, é de clareza hialina que o refrigerante de guaraná (PCNAA) vendido pela STRATUS, pronto para consumo em máquinas adequadas (“post-mix” ou “pré-mix”), prescindiria totalmente de uma etapa intermediária, representada pela IBP, na qual seria produzido um “concentrado” especial com uma quantidade de água maior que a do extrato de guaraná, mas menor que a quantidade presente no produto final. Em 2 anos, somente com esse processo rudimentar, a STRATUS teria faturado R\$ 247.000.000,00.

São os seguintes os valores, de compras e de vendas de extrato de guaraná, respectivamente, declarados em DIPJ, pela STRATUS e por João Pazini: a) ano-calendário de 2003: R\$ **18.876.951,20** e R\$ **376.949,83**; b) ano-calendário de 2004: R\$ **11.425.840,64** e R\$ **935.587,80**. Diferenças avassaladoras, tendo sido o produtor rural João Pazini Filho o único fornecedor de extrato de guaraná da STRATUS em 2003 e o segundo maior em 2004.

Em 2003, João Pazini Filho emitiu notas fiscais para a STRATUS no total de 58.411 kg de extrato de guaraná, o que representaria uma produção de PCNAA pela STRATUS de 292.055 kg (sendo utilizado o extrato de guaraná na proporção 1 : 5), contudo, a produção as STRATUS sustentada pela documentação fiscal emitida teria sido de 405.762 kg de PCNAA; no ano de 2004, a STRATUS vendeu 1.142.973 kg de PCNAA, ao passo que teria condições de vender apenas 404.600 kg à luz das aquisições documentadas de extrato de guaraná. A principal fornecedora do extrato de guaraná para a STRATUS em 2004, JRFF Comércio e Indústria Ltda., com R\$ 24.187.075,19 em vendas, conforme o relatório, declarou inatividade no tocante ao ano-calendário de 2004, com ausência de empregados ou autônomos a serviço em 2004 e com movimentação financeira desprezível no mesmo ano. Essa empresa, instalada em exíguo espaço, segundo diligência aludida pelo Fisco Estadual, teria permanecido com as portas fechadas durante todo o período de pagamento da locação do imóvel.

A empresa transportadora, PB Transportes Ltda., incumbida dos fretes nas vendas para a IBP, segundo declaração prestada pela pessoa responsável pela

respectiva contabilidade, não teria operado nos anos de 2003 e 2004. Com efeito, a despeito de que a aludida empresa tivesse efetuado o transporte de meia tonelada de PCNAA de Manaus até Rio das Pedras, SP, sede da IBP, não teve movimento em 2003 e declarou inatividade para o ano de 2004 e possuía apenas um empregado registrado de junho de 2004 a janeiro de 2005.

Outra suposta fornecedora, a COEMA, com sede em Paulínia, SP, tinha como CNAE-Fiscal, no cadastro do sistema de processamento de dados relativo ao CNPJ da Receita Federal, o código 5154-399, referente a “comércio atacadista de produtos químicos”, isto é, nada a ver com a atividade de comércio atacadista de bebidas: 4635-4.

A COEMA teria vendido à IBP, de fevereiro a agosto de 2003, 63.300 kg de PCNA “Coema”, no valor de R\$ 6.140.500,00, por um preço médio de R\$ 97,01/kg, à vista de notas fiscais com IPI destacado no importe de R\$ 1.657.935,00. Cerca de 60% do valor das compras teria permanecido sem pagamento no período de 2004 e 2007, sendo que, repentinamente, em março de 2007 teria sido quitada a dívida de R\$ 4.549.553,30, conforme os registros contábeis da IBP. Todavia, apesar dos pagamentos parciais que teriam sido realizados de maio de 2003 a abril de 2004, a conta corrente do Banco Banespa teria sido movimentada somente até 2004, e, mesmo para o ano de 2004, com uma quitação no montante de R\$ 589.051,44 de dívida com a IBP, a movimentação financeira teria sido de R\$ 509.492,32.

Com apenas um pagamento registrado de R\$ 3.600,00 em fevereiro de 2003, conforme o relatório, a empresa ADAGA Transportes Ltda. teria efetuado os fretes para a IBP em prazos incompatíveis com a distância das cidades (Paulínia a Rio das Pedras, em SP: 100 km): 6 a 25 dias.

A empresa, inativa em 2003, conforme DIPJ, não teria tido movimento desde 2002, nos termos do depoimento prestado pelo respectivo sócio.

Mais outra empresa fornecedora, a NUVEM DE PRATA, de Botucatu, SP, foi declarada **INAPTA**, por **inexistência de fato**, em procedimento que culminou no **Ato Declaratório Executivo nº 25, de 11/02/2007** (fl. 909), com **efeitos operantes quanto aos fatos ocorridos desde 01/01/2003**, sendo que, supostamente, teria vendido à IBP, de 25 a 28 de agosto de 2003, 20.000 kg de “Concentrado Não Alcoólico Nuvem de Prata – CNANP”, no importe de R\$ 1.941.600, com preço médio de R\$ 97,08 e IPI destacado nas notas fiscais de R\$ 524.232,00.

As informações quanto ao pagamento pelas aquisições (apenas pouco mais de 30% do montante quitado), frete, DIPJ, remuneração de empregados ou autônomos, além de flagrante de superfaturamento de exportação realizado pela Alfândega de Santos, estão no relatório deste voto, sendo suficiente a declaração de inaptidão retroativa a janeiro de 2003 para a empresa em comentário ser reputada como “de fachada”.

Todas as pretensas empresas fornecedoras do preparado ou concentrado não alcoólico, STRATUS, COEMA e NUVEM DE PRATA, têm como sócios alguém da família Hadad (Miguel Haddad, Antonio José Hadade Neto e Wady Hadad Neto), desconsideradas as diferenças de grafia.

Uma das empresas que teria adquirido a substância revendida pela IBP, a SWISSFARMA, de Anápolis, GO, tem como CNAE-Fiscal o código 2110-6-0, concernente a “fabricação de produtos farmoquímicos”, e foi declarada INAPTA por inexistência de fato (Ato Declaratório Executivo nº 09, de 17/04/2008).

A aquisição de 60.000 kg da substância “preparo não alcoólico”, no valor de R\$ 4.114.800,00, com preço médio de R\$ 68,58/kg, sem destaque de IPI nas notas fiscais emitidas com o CFOP 6.502, relativo a “remessa de mercadoria adquirida de

terceiros, com o fim de exportação” (vendas feitas em dezembro de 2004, com vencimento para abril de 2005, mas com os efetivos pagamentos efetuados somente de novembro de 2005 a maio de 2006, sem o protesto da credora). O detalhe é que a movimentação financeira registrada para a SWISSFARMA durante todo o ano de 2004 foi de R\$ 4.534.056,86.

A outra suposta empresa destinatária do “preparo não alcoólico”, a PROAD, com sede em Vitória, ES, tem atualmente a situação cadastral suspensa e o CNAE-Fiscal como 5102-600, referente a “comércio atacadista de mercadorias não especificadas anteriormente”. 120.000 kg adquiridos da IBP, no montante de R\$ 8.229.600, com preço médio de R\$ 68,58/kg, sem destaque de IPI, tampouco, nas notas fiscais emitidas também com o CFOP 6.502, relativo a “remessa de mercadoria adquirida de terceiros, com o fim de exportação” (vendas feitas de setembro a novembro de 2004, com o recebimento referente a apenas menos da metade do total em 2005 e 2006, com o restante sem quitação até agora, sem o protesto da credora, a IBP). Na DIPJ de 2004, apenas o registro da aquisição de R\$ 1.982.240,00 da substância e sem registro de empregados ou autônomos no ano de interesse.

Em 03/07/2003, a IBP teria exportado 23.460 kg da substância PCNA para a empresa OU TAIVER, domiciliada na Estônia, com a emissão de uma nota fiscal no importe de R\$ 1.579.475,00, com vencimento em 04/07/2003. Conforme o relatório, quase um ano depois foi recebido menos de um terço do valor e, em 2006, três anos depois da venda, menos de dois terços do valor da transação, tendo sido o restante baixado como abatimento na contabilidade. Como comprovantes, foram exibidos pela IBP contratos de câmbio no montante de R\$ 317.263,11 celebrados três anos após a venda!

A mercadoria supostamente exportada foi baixada, na contabilidade, diretamente do estoque de PCNA, referente à idêntica conta contábil em que haviam sido contabilizadas as aquisições de PCNAA: vale dizer, teria havido revenda e não industrialização.

Custo unitário na venda (exportação): R\$ 67,32; custo unitário das aquisições do “produto” das empresas COEMA e STRATUS (fevereiro a julho de 2003): R\$ 93,42; resultado: prejuízo comercial superior a R\$ 600.000,00.

De setembro de 2003 a janeiro de 2004, a IBP teria exportado 151.200 kg da substância PCNA para a empresa CINKOLL, domiciliada no Uruguai, com a emissão de nove notas fiscais no montante total de R\$ 10.508.664,00, com último vencimento em 22/07/2004. De dezembro de 2003 a julho de 2006, foi recebido cerca de 80% do valor, tendo sido o restante baixado como abatimento na contabilidade. Tendo ocorrido o último embarque em 28/01/2004, à guisa de comprovantes foram apresentados pela IBP contratos de câmbio, sendo o último de 12/07/2006.

Da mesma forma, a mercadoria pretensamente exportada foi baixada, na contabilidade, diretamente do estoque de PCNA, referente à mesma rubrica contábil em que haviam sido contabilizadas as aquisições de PCNAA: ora, também, teria ocorrido revenda e não industrialização.

Custo unitário nas vendas (exportações): R\$ 69,50; custo unitário das aquisições do “produto” da empresa STRATUS: R\$ 88,90; resultado: prejuízo comercial superior a R\$ 3.000.000,00.

Instada a esclarecer a razão para a apropriação dos créditos, a empresa invocou a isenção prevista no Decreto-lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, art. 6º, § 1º, no tocante às aquisições da STRATUS. Quanto aos fornecimentos de NUVEM DE PRATA e COEMA, foi suscitado o Decreto-lei nº 1.894, de 16 de dezembro de 1981, art. 1º, I, sendo que o direito ao crédito assegurado por este ato teria sido restabelecido pela Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, III.

Até 18/09/2004, a IBP teria revendido diretamente, sem o acréscimo dos ingredientes (gludex e corante de caramelo), ou seja, sem o singelo “processo industrial”, 174.660 kg de PCNA com o direito ao crédito pelas entradas estribado no Decreto-lei nº 1.894, de 1981; subsequentemente, até 15/12/2004, período em que teria acontecido o “processo produtivo”, as vendas foram promovidas com as notas fiscais emitidas sob o código CFOP 6.502, correspondente a “remessa de mercadoria de terceiros para exportação”, e com o direito ao crédito pelas aquisições arrimado no Decreto-lei nº 1.435, de 1975. Vale dizer, em todos os períodos teria havido simples revenda.

Nos termos da resposta ao termo de intimação de fl. 99, as supostas vendas de PCNAA da STRATUS para a IBP teriam acontecido de junho de 2003 a novembro de 2004, com a invocação da isenção do Decreto-lei nº 1.435, de 1975; já, as vendas de PCNA da COEMA para a IBP teriam sido promovidas de fevereiro a agosto de 2003; e, por fim, as vendas do “concentrado” não alcoólico da NUVEM DE PRATA para a imputada: agosto de 2003. Em ambos os últimos casos foi indicado o Decreto-lei nº 1.894, de 1981.

Ora, as vendas do PCNA sem “industrialização” teriam ocorrido, até 18/09/2004, com o direito ao crédito nas entradas amparado no Decreto-lei nº 1.894, de 1981; posteriormente, até 15/12/2004, as vendas do PCNA submetido ao “processo industrial” teriam sido efetuadas com esteio no Decreto-lei nº 1.435, de 1975, quanto ao direito ao aproveitamento do crédito pelas aquisições do insumo. Há uma discrepância ululante nesses dados: compras de “produto” de junho de 2003 a novembro de 2004 da STRATUS com o direito ao crédito vinculado a vendas realizadas de setembro a dezembro de 2004 de um “produto” que teria sofrido “processo industrial”, mas com notas fiscais emitidas com CFOP relativo a “remessa de mercadoria de terceiros para exportação”; e compras de “produto”, de 03/02/2003 a 20/08/2003 de 2003, da COEMA, e, de 25 a 28/08/2003, da NUVEM DE PRATA, com o direito ao crédito jungido às vendas efetuadas de julho de 2003 a setembro de 2004.

Em resumo: vendas pela IBP do “produto” submetido a “processo industrial”, de 19/09/2004 a 15/12/2004, com toneladas do “insumo” principal (PCNAA) adquirido da STRATUS desde junho de 2003 (mais de um ano antes !), com o necessário armazenamento; revenda pela IBP, sob a denominação de PCNA, até 18/09/2004, do “preparado não alcoólico” ou “concentrado não alcoólico” adquiridos, também às toneladas, da COEMA e da NUVEM DE PRATA, somente até 28/08/2003 (também mais de uma ano antes!), igualmente com os imprescindíveis e adequados acondicionamento, estocagem e refrigeração de composto que seria bebida refrigerante pronta para o consumo (por período superior a um ano).

Ora, diante dessa verdadeiro avalanche de informações detalhadamente coletadas pela Fiscalização, criteriosamente examinadas, conformando-se em um robusto quadro de elementos indiciários cuja dissociação remete ao inimaginável, não há como acolher as reclamações contidas no Recurso Voluntário no sentido de que “*o dolo não se presume*”, ou que não haja nos autos “*além de meras suposições fantasiosas do fisco*”.

De fato, tenho, neste ponto, que me filiar ao pensamento reproduzido na decisão recorrida de que “a impugnante não apresentou nenhum elemento de prova sequer (documentos, pagamentos, recebimentos, fretes etc.) para alicerçar a argumentação vertida na peça de defesa”, deixando “passar in albis a oportunidade para a ampla defesa representada pela apresentação da peça impugnatória”. O mesmo se diga em relação ao Recurso Voluntário.

Neste mesmo diapasão devem ser consideradas as alegações tendentes a demonstrar que a análise laboratorial que prestou-se à identificação do produto na autuação procedida pelo Fisco Estadual tenha sido feita com produto fora do prazo de validade. Trata-se de uma questão acessória em um cenário repleto de elementos dando conta de operações simuladas com o fito aproveitamento de créditos de IPI de forma fraudulenta. Fosse constatado qualquer equívoco nas informações técnicas oferecidas pelo laudo pericial e isso não haveria de ter nenhum efeito na decisão final da lide. Dito isso manifesto aqui, desde logo, a desnecessidade de realização de qualquer tipo de perícia técnica com vistas a melhor instrução processual.

Não será demais relembrar as informações contidas no auto de infração acerca do assunto.

A autuada recebeu amostras testemunhas, mas não se interessou em providenciar análises laboratoriais que pudessem afastar os resultados obtidos pelos exames procedidos pelo fisco. (...) A defesa não apresentou sequer um documento, laudo ou parecer técnico que pudesse fundamentar sua pretensão de desqualificar as análises laboratoriais promovidas pelo fisco.

Melhor sorte não assiste à recorrente ao adentrar à discussão de mérito.

Embora a detida análise dos preceitos constitucionais nos quais baseia-se o sistema de apuração não-cumulativo de tributos, assim como as duras críticas aos comentários contidos na decisão recorrida, o fato é que não se discute nos autos se o sistema em si e os preceitos constitucionais estão principalmente destinados ao legislador ordinário ou a todos operadores do direito indistintamente. O que importa é que, nas circunstâncias descritas no auto de infração, não há como admitir que as operações que deram direito ao crédito e a sua correspondente contabilização tenham-se dado de forma regular e lícita, razão pela qual não podem tais lançamentos serem admitidos e, por conseguinte, devem ser objeto de glosa e constituição em auto de infração como de fato foi feito.

A recorrente contesta a decisão pela inidoneidade de documentos emitidos pelos fornecedores lastreadas em Atos Declaratórios Executivos de efeitos projetados a fatos pretéritos, contudo a Instrução Normativa RFB 748/2007 é taxativa, em seu artigo 48, parágrafo 4º, em relação à admissibilidade de que os documentos sejam considerados inidôneos anteriormente às datas fixadas na norma.

Art. 48. Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o **caput** não poderão ser:

I - deduzidos como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

II - deduzidos na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF);

III - **utilizados como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)** e das Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos; e

IV - utilizados para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela RFB.

§ 2º Considera-se terceiro interessado, para os fins deste artigo, a pessoa física ou entidade beneficiária do documento.

§ 3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:

I - a partir da data da publicação do ADE a que se refere:

a) o art. 37, no caso de pessoa jurídica omissa contumaz;

b) o art. 39, no caso de pessoa jurídica omissa e não localizada;

II - na hipótese do art. 41, desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade; e

III - na hipótese de pessoa jurídica com irregularidade em operações de comércio exterior, desde a data de ocorrência do fato.

§ 4º A inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente às datas referidas no § 3º.

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.

§ 6º A entidade que não efetuar a comprovação de que trata o § 5º sujeitar-se-á ao pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na forma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, calculado sobre o valor pago constante dos documentos.

Quanto aos protestos de que *“salta aos olhos a ausência de imparcialidade da autoridade julgadora de primeira instância, à medida que, sem qualquer pudor, tenta ludibriar esta Corte. Os trechos colacionados revelam inequivocamente que o argumento de não internação das mercadorias é cristalinamente falso”*, elementar compreender que a Delegacia de Julgamento foi precisa em esclarecer que não se trata de afirmar que o insumo nunca tenha existido. Tanto existe que dele foi colhida uma amostra com vistas à elaboração do contestado Laudo Pericial. Ao afirmar que *“Nenhures, nos autos, há qualquer menção da impugnante à comprovação das internações de insumos mediante páginas ou fichas do precitado livro de registro, nem mediante a apresentação de conhecimentos de transporte, apesar de instada a assim fazer (termo de intimação – itens 9 e 10 – e resposta de fls. 283/294)”*, a Delegacia faz referência à ausência de provas da efetiva internação e utilização do insumo nas quantidades informadas.

Quanto a isso, de se repetir que a Recorrente mais uma vez não fez qualquer esforço com vistas a reformulação do entendimento manifesto em primeira instância.

Tampouco vejo como considerar que a ação da autuada não esteja enquadrada na definição de circunstância qualificativa contida na legislação de regência. A Lei 4.502/64 conceitua a sonegação como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Não restam dúvidas, no caso concreto, que circunstâncias materiais do fato gerador do tributo foram dolosamente modificadas.

Pelo exposto, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES arguidas e, no mérito, POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 25 de abril de 2012.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.