



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

**Processo n°** 13888.005350/2008-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.522 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2016  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE BEBIDAS PARIS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/09/2004

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 análise das peças de defesa 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.

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os artigos. 71, 72 e 73 da lei n° 4.502 /64, constitui infração apenável com multa qualificada.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/09/2004

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 análise das peças de defesa 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.

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502 /64, constitui infração apenável com multa qualificada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

*Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 1025/1033 e 1034/1039, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins dos períodos de fevereiro de 2003 a setembro de 2004 e abril a setembro de 2004, respectivamente, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$1.241.644,82.*

*O enquadramento legal encontra-se às fls. 1028 e 1032, 1036 e 1038.*

*Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 967/1054, a fiscalização apurou que a contribuinte, localizada em Rio das Pedras (SP), teria simulado operações comerciais com o produto denominado "Preparado Composto Não Alcoólico — PCNA", supostamente adquirido de fornecedores localizados em Manaus (AM), Paulínia (SP) e Botucatu (SP), apropriando-se indevidamente de créditos de PIS/Pasep e Cofins gerados com as aquisições deste produto.*

*Segundo o autuante, o esquema fraudulento funcionaria da seguinte forma:*

*a) A empresa adquiria dos fornecedores Coema, Stratus e Nuvem de Prata, grande quantidade do referido PCNA, creditando-se de IPI, ICMS, PIS/Pasep e Cofins.*

*b) O PCNA não passaria de "solução aquosa inservível e imprestável como insumo intermediário destinado à fabricação de bebida refrigerante de guaraná, desprovido de utilidade econômica e de valor comercial". Tal fato teria sido constatado em exames laboratoriais promovidos a pedido do Fisco Estadual e também da Receita Federal.*

*c) Por meio de vendas ao mercado externo, com imunidade de impostos e contribuições, os créditos eram mantidos e utilizados para dedução dos tributos incidentes sobre suas outras operações.*

*Analisando a documentação e as justificativas apresentadas pela Interessada, o autuante descreve uma série de irregularidades:*

*- falta de comprovação das aquisições (ausência de comprovantes de pagamentos e conhecimentos de transporte);*

*- incoerências nos valores declarados pelos fornecedores;*

*- incapacidade de produção das empresas fornecedoras, declaração de inatividade em período coincidente com suposta venda à autuada;*

*- irregularidades das empresas fornecedoras de extrato de guaraná para os fornecedores de PCNA da contribuinte (divergência entre os valores declarados, empresas inativas, etc.);*

- irregularidade quanto ao transporte do produto (transportadora "sem movimento", inativa, conforme declaração do contador com base em informação do próprio gerente, inexistência de pagamentos de frete para outra transportadora);

- movimentação financeira inexistente ou incompatível, de empresa fornecedora, enquanto a contribuinte registrou pagamento milionário em sua contabilidade;

- lapso temporal incompatível entre a saída do produto de fornecedor e sua entrada na autuada, considerando a distância entre as duas empresas;

- fornecedor com declaração de inaptidão, por inexistência de fato, em período coincidente às compras registradas pela contribuinte. Esse mesmo fornecedor foi flagrado, pela Receita Federal, tentando exportar PCNA, que ao final verificou-se ser uma solução com 98% de água, sendo o produto apreendido por falsidade documental no documento instrutivo do despacho (superfaturamento);

- irregularidades quanto aos clientes da autuada (incompatibilidade entre a capacidade operacional com as transações declaradas - venda com fim de exportação -, práticas de fraude na exportação, vendas não confirmadas nos registros das clientes);

- falta de comprovação do recebimento de suas vendas, contratos de câmbio incompatíveis com as datas de exportação.

Considerando o conjunto probatório, que inclui ainda auto de infração do Fisco Estadual, a fiscalização glosou os créditos referentes ao PCNA, constituindo o crédito tributário no qual se inclui multa de 150% por ter se configurado, em tese, crime contra a ordem tributária.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1043/1092.

Nela, suscitou "nulidade do auto de infração pela abstrata capitulação legal", pois "o enquadramento legal citado nada tem que ver com o relatório fiscal e com as circunstância (sic) da autuação". Discorreu longamente sobre o tema, transcrevendo jurisprudência e doutrina, para concluir que houve prejuízo aos direitos de ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao "direito de crédito decorrente do PIS/Cofins", alegou que o autuante não observou os próprios dispositivos por ele elegidos para fundamentar o lançamento, dentre os quais o art. 5º, I e II, combinados com § 1º, I, da Lei nº 10.637, de 2002, que possibilitou à contribuinte a manutenção dos créditos no caso de vendas para o exterior ou com fim específico de exportação.

Discorreu sobre decretos-leis, citados no termo de verificação fiscal, que tratam do Imposto sobre Produtos Industrializados, concluindo que o autuante não comprovou que a empresa deixou de industrializar o produto e, por conseguinte, não faria jus ao crédito.

Nesse tópico, escreveu sobre os conceitos de isenção e não-incidência, contestando a argumentação do Fisco quanto à não incidência de imposto sobre produto isento e o condicionamento do direito de crédito ao efetivo recolhimento em fases anteriores.

*Alegou ter havido utilização de presunção e de prova emprestada com fundamento da autuação, violando o art. 42 do Código Tributário Nacional — CTN. O autuante teria adotado o mesmo relatório do auto de infração do Fisco Estadual, que ainda está sub judice.*

*Argumentou não existir nenhuma perícia, e que "tampouco foram considerados os documentos oferecidos pela impugnante à fiscalização, tais como comprovantes de pagamento, de transporte, etc."*

*Aduziu que as operações efetivamente existiram, pois houve produção, transporte e pagamento, tudo dentro dos limites legais. O produto existe, está registrado no Ministério da Agricultura e "todos os lotes adquiridos pela IBP possuem certificação prévia, ou seja, foram inspecionados e liberados pelos órgãos competentes".*

*Prosseguiu criticando o trabalho da fiscalização, que não teria apresentado comprovação de suas alegações, reiterando o uso indevido de prova emprestada, a propósito "um laudo (objeto de discussão judicial) produzido ilegalmente pelo Fisco do Estado de São Paulo", porquanto sem "observar o contraditório e a ampla defesa". Transcreveu jurisprudência que corroboraria sua argumentação.*

*Dissertou sobre a "Teoria dos Motivos Determinantes" e o "ônus da prova em matéria fiscal", assentando que caberia ao Fisco a comprovação da afirmação de que o produto é imprestável e inservível.*

*Refutando tal afirmação da fiscalização, citou nota técnica da Superintendência da Zona Franca de Manaus sobre a "Situação operacional das empresas do segmento de Concentrado na Zona Franca de Manaus", segundo a qual outras duas empresas lá sediadas teriam faturado, em 2006, cifras da ordem de R\$ 480 milhões e R\$ 2,43 bilhões com o PCNAA, o que comprova a falsidade da alegação do autuante.*

*Alegou decadência do lançamento referente aos "meses de Fevereiro de 2003 até o primeiro decênio de Dezembro de 2003", a teor do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que a ciência da autuação ocorreu em 12/12/2008. Ressaltou ser improcedente uma possível alegação de que o lançamento estaria amparado pela parte final do dispositivo citado, pois não há qualquer comprovação das alegações do Fisco.*

*Também teria ocorrido violação ao art. 118 do CTN, pois o Fisco pretendeu desconstituir a ocorrência do fato gerador, conforme trecho que reproduziu à fl. 1071. Inaplicável ainda o art. 116, parágrafo único do mesmo Código, pois ele serve para casos de dissimulação. À pretensão do Fisco de desconstituir o fato gerador, indagou a impugnante: "O recolhimento efetuado ao Fisco do AM a título de PIS, Cofins, CSLL, IRRI o que representa? Os laudos emitidos pelo Ministério da Agricultura atestando a regularidade do produto, também serão desconstituídos pelo Fisco? O transporte do produto, nada representa?"*

*Argumentou ter havido violação à legislação de regência, qual seja, a que trata dos critérios de padronização e estabelece competências específicas para os procedimentos de inspeção e fiscalização, todos relativos ao comércio de bebidas. Segundo tal legislação, teria havido ilegalidades no procedimento do Fisco de São Paulo quando da produção do laudo sobre o PCNA. Assim, sendo a prova emprestada utilizada na presente autuação ilícita, não poderia subsistir o lançamento.*

*Contestou a aplicação da multa agravada, nos termos do inciso II do art. 80 da Lei nº4.502, de 1964, em razão da revogação do dispositivo pelo art. 13 da Lei nº 11.488, de 2007.*

*Além disso, o dolo, elemento essencial do tipo conluio (citado pelo autuante), não se presume, deve ser provado e de forma convincente, o que não é o caso dos autos. Também não se pode falar em conluio, pois para sua ocorrência deve estar configurado um dos dois outros tipos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº4.502, respectivamente sonegação e fraude; na falta de comprovação dos mesmos, não há que se falar em conluio.*

*Reclamou a impossibilidade de arrolamento fiscal antes do término do processo administrativo, conforme fls. 108711089.*

*Por fim, requereu perícia, formulando os quesitos de fl. 1090, bem como "diligências outras, em especial a oitiva dos agentes federais que realizam os exames em Manaus", para confirmarem "que o produto vendido pela Stratus é compatível com as normas federais", fazendo cair por terra as afirmações em contrário e o próprio lançamento.*

A DRJ/RPO julgou, em 06/03/2009, improcedente (fl. 1998/2007) a impugnação. Não resignada com a r. decisão, a autuada interpôs recurso voluntário (2016/2068), no qual, em suma, alega:

1 - que houve um concerto entre os fiscos estadual de São Paulo (SP) e federal na consecução da exação sob exame, "notadamente no empréstimo ilegal de provas", consoante ofício, que transcreve (fl. 2018), do DRF Piracicaba ao Delegado Regional Tributário de Campinas/SP;

2 - alega a nulidade do auto de infração porque o mesmo baseou-se em "provas emprestadas e num abusivo trabalho fiscal realizado pela Fazenda Estadual". Acresce que o enquadramento legal é divergente com o relatório constante nos autos, e que por isso houve cerceio ao seu direito de defesa;

3 - consigna que "adquiriu os produtos da Zona Franca de Manaus, os industrializou e em seguida os exportou", sendo que a manutenção dos créditos em sua escrita fiscal decorre da desoneração das receitas de exportação, com arrimo nas Leis 10.637/2003 e 10.833/2003;

4 - que a autuação não reflete a verdade material dos fatos, porque houve a operação, houve pagamento, houve transporte, o produto existe e está registrado no Ministério da Agricultura. Tais fatos, argui, afasta a alegação fiscal da "imprestabilidade" do produto, e aduz que o laudo no qual se baseia esta afirmação "foi efetuado com o produto fora do prazo de validade e ainda à revelia da legislação de regência", discorrendo longamente sobre a legislação que trata da padronização das características físico-químicas das bebidas, concluindo que a fiscalização não teria observado os procedimentos que dela constam. Em função disso, mais uma vez pugna pela nulidade do auto de infração, acrescentando que o produto não poderia ter sido periciado "em laboratório determinado pelos agentes fiscais de renda, que não é oficial nos termos do Decreto". Em sequência, discorre acerca de quem tem competência para proceder a fiscalização do produto e os métodos que devem ser utilizados, de modo a concluir que o laudo pericial apresentado pelo fisco paulista não pode produzir efeitos jurídicos, "posto que eivado de ilegalidade";

5 - que o auto de infração está baseado na alegação de que o produto PCNA é inservível, mas não logrou o Fisco federal provar tal afirmação, pois teria se baseado em laudo produzido pelo fisco estadual, prova emprestada, o que, a seu juízo, seria ilegal. Acresce que a "utilização da prova emprestada neste caso não pode ser convalidada", pois careceria da observância do contraditório e ampla defesa. Sendo, continua, o laudo o fundamento do lançamento, pela teoria dos motivos determinantes, "não podendo ser convalidada a prova emprestada" vez que "a lavratura foi do fisco paulista sob o manto da assinatura do agente federal", o lançamento é inválido;

6 - por fim, argui a decadência, alegando que sendo o auto de infração cientificado em 12/12/2008, incluindo os meses os períodos de fevereiro ao primeiro decênio de dezembro de 2003, este período estaria alcançado por aquela. Em seu entendimento, não demonstrada a fraude ou simulação, aplica-se ao caso o art. 150, § 4º, do CTN.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

### I - OS FATOS

Registre-se, inicialmente, que a recorrente está cadastrada no CNPJ com o código CNAE 1111-9-01 - FABRICAÇÃO DE AGUARDENTE DE CANA DE AÇÚCAR, sendo a empresa, conforme consta nos autos, "fabricante e comercializadora da tradicional aguardente de cana marca "CANINHA DA ROÇA".

O que fica patente nas peças de insurgência da atuada em relação ao lançamento, é que ela foge ao fatos, restringindo-se às questões de natureza processual. Ela em nenhum instante contraditou o consistente Termo de Verificação Fiscal (fls. 1657/1690), restringindo sua defesa à arguição de nulidade do lançamento como se este tivesse por único elemento o laudo produzido pelo Fisco paulista, o que falseia sobremaneira os fatos narrados no libelo fiscal. Por isso, passo a análise dos mesmos, resumindo o que consta do relato fiscal.

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 “prémix” ou “postmix”.

**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

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 Indústria de Bebidas Paris (**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: a realidade é 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.

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 que o preço de mercado, em 2006, girava em torno de R\$ 1,60/L). O preço médio de venda do PCNAA para a IBP teria sido de R\$ 88,90. Vale dizer, 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 (“postmix” ou “prémix”), 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 totalizando 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 da 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, a 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 seu 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 5154399, referente a “comércio atacadista de produtos químicos”, isto é, nada a ver com a atividade de comércio atacadista de bebidas, cujo CNAE é 46354.

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 a 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 do flagrante superfaturamento de exportação realizado pela Alfândega de Santos, 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 Haddad Neto e Wady Haddad Neto).

Uma das empresas que teria adquirido a substância revendida pela IBP, a SWISSFARMA, de Anápolis, GO, tem como CNAE Fiscal o código 211060, 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 5102600, referente a “comércio atacadista de mercadorias não especificadas anteriormente”. A IBP adquiriu 120.000 kg daquela 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” As vendas à IBP foram 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, e sem o protesto da credora, a recorrente. 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 PCNA. Ou seja, 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 Decretolei 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.

**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, 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).

Esses, em essência, são os fatos narrados e comprovados na peça fiscal.

### MÉRITO

Ora, diante dessa verdadeira 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 alegações vertidas 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”.

O fato é que a recorrente 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 das peças impugnatória e recursal.

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 de aproveitamento de créditos de PIS/COFINS 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, afasto, desde logo, a realização de qualquer tipo de perícia técnica com vistas a melhor instrução processual posto que absolutamente prescindível ao desfecho da lide.

Demais disso, gize-se que poderia a recorrente ter produzido prova técnica a seu favor, mas não o fez por evidente motivo. A fiscalização atesta que:

*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.*

Quanto ao fato de o laudo ter sido produzido em função de solicitação Fisco estadual paulista, é questão de somenos importância. Primeiro, porque o laudo, ao contrário do que a defesa afirma inveridicamente, diante dos fatos acima arrolados e provados no curso da ação fiscal e sobre os quais a recorrente não os contraditou, é peça absolutamente prescindível para se concluir que estamos diante de uma fraude tosca. E, segundo, porque a anexação daquele a estes autos foi corretamente processualizada pois ela decorreu de correspondência do Delegado da RFB em Piracicaba ao Fisco paulista, com arrimo em convênio então vigente. Portanto, de acordo com os preceitos do art. 199 do CTN. De igual forma, o enquadramento legal foi correto, de forma alguma afrontando os termos do Decreto 70.235/72.

---

Assim, rechaço qualquer nulidade no procedimento fiscal e no consequente lançamento tributário, pois não houve qualquer ilegalidade na prova produzida, nem tampouco qualquer cerceio ao direito de defesa da recorrente.

O robusto arsenal probatório e o criterioso, convergente e analítico trabalho fiscal me dão a plena convicção da fraude perpetrada. Aliás, fraude grotesca, com o flagrante intuito de sonegar tributos, em caso PIS/COFINS, e ainda produzir saldo credor para sair a compensar-se com outros tributos, como dito pela fiscalização, embora fora da fronteira da exação sob comento.

Portanto, concluindo pela fraude, afasta-se a postulada decadência, uma vez que presente aquela incide o art. 173, I, do CTN, pelo que não ocorreu a decadência. Da mesma forma, restando comprovado à exaustão o dolo específico de sonegar tributo, escoreita a multa aplicada no percentual de 150%.

Em suma, sem reparos ao lançamento e à r. decisão.

Forte em todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Jorge Olmiro Lock Freire - relator.