



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

**Processo nº** 13888.723752/2014-60  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-003.282 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2016  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO DE IPI  
**Recorrente** MASTER MÓVEIS EIRELI e outro  
**Recorrida** FAZENDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. VALIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DIRIGIDA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE CONSTITUÍDO NOS AUTOS E COM PODERES PARA RECEBÊ-LA.

É válida a notificação fiscal de lançamento dirigida ao patrono do contribuinte quando consta no procedimento fiscal procuração válida, não revogada e que contempla poder para receber tal notificação. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação em que fique demonstrada a existência de conduta fraudulenta, o termo inicial para a contagem do marco decadencial inicia-se no primeiro dia seguinte daquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Inexistência, pois, de decadência no caso em tela.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. RECEBIMENTO, REGISTRO E UTILIZAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. Inflige-se a multa correspondente ao valor atribuído à mercadoria na nota fiscal inidônea, recebida, registrada e utilizada pela adquirente, com ou sem imposto destacado.

MULTA DE OFÍCIO. OFENSA AO PRINCÍPIO QUE VEDA O CONFISCO. SÚMULA N. 02 DO CARF

É vedado ao CARF a realização de controle, ainda que difuso, de constitucionalidade de norma.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III DO CTN. PROVA DE MÁ-FÉ. CONDUTA DOLOSA PASSÍVEL DE REPREENSÃO EM PREJUÍZO DO ADMINISTRADOR DA EMPRESA.

Provada a má-fé da pessoa jurídica, aqui retratada pela tomada de créditos básicos de IPI com base em notas fiscais sabidamente inidôneas, é possível

responsabilizar o administrador da empresa, exatamente como prevê o art. 135, inciso III do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto, que deram provimento parcial para excluir a multa do art. 490, II, RIPI/2002 com base no princípio da consunção. Designado o Conselheiro Jorge Freire.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Jorge Olmiro Lock Freire - Redator designado

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

## Relatório

1. Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa *Master Móveis Ltda.* decorrente da glosa de créditos escriturais de IPI lançados com base em notas fiscais tidas como inidôneas. Referida autuação também foi lavrada contra o sócio administrador da Recorrente, o Sr. *Abraão Zacarias Monfrinato*, com fundamento no art. 124, inciso I, c.c. o art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional. A exigência fiscal foi acrescida de multa qualificada, bem como também ensejou a incidência da multa regulamentar capitulada no art. 490, inciso II do RIPI/2002<sup>1</sup>, o que redundou em uma exigência fiscal no montante de R\$ 44.543.779,47.

2. Devidamente intimados, os Recorrentes apresentaram suas Impugnações (fls. 1.820/1.853) alegando, em suma, que:

(i) os créditos lançados foram alcançados pela decadência;

(ii) a pessoa jurídica prestou regularmente ao fisco as informações fiscais requeridas na medida do que possível, já que o estabelecimento da empresa foi alcançado por um incêndio (laudo de fls. 216/219) que consumiu parte significativa dos seus documentos fiscais;

<sup>1</sup> "Art. 490. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente:

(...).

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento;

(...).".

(iii) as operações realizadas pela interessada são idôneas e as mercadorias adquiridas que redundaram no creditamento foram pagas em dinheiro;

(iv) é descabida a cumulação da multa de ofício pela glosa e a aplicação da multa regulamentar, caracterizando dupla penalidade; e, por fim,

(v) a multa de 150% de ofício é confiscatória.

3. Devidamente processadas, as citadas Impugnações foram julgadas improcedentes pela DRJ - Ribeirão Preto (acórdão n. 14-58.958), nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009*

*DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. Restando evidenciado que a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se suficientemente claros para propiciar o entendimento das infrações imputadas, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.*

*PROVAS INDICIÁRIAS. A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.*

*NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. RECEBIMENTO, REGISTRO E UTILIZAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. Inflige-se a MULTA correspondente ao valor atribuído à mercadoria na nota fiscal inidônea, recebida, registrada e utilizada pela adquirente, com ou sem imposto destacado.*

*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.*

*NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. RECEBIMENTO, REGISTRO E UTILIZAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. Inflige-se a MULTA correspondente ao valor atribuído à mercadoria na nota fiscal inidônea, recebida, registrada e utilizada pela adquirente, com ou sem imposto destacado.*

*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.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

4. Diante deste quadro, os Recorrentes interpuseram um único Recurso Voluntário (fls. 1.883/1918) assinado conjuntamente, oportunidade em que repisaram os fundamentos já aduzidos em sede de Impugnação.

5. É o relatório.

## **Voto Vencido**

Relator Diego Diniz Ribeiro

6. O único Recurso Voluntário protocolizado em nome de ambos os Recorrentes preenche os pressupostos formais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento em favor dos dois signatários.

### **I. Da decadência**

7. Como já relatado, trata-se de auto de infração que implicou a glosa de créditos de IPI referente ao período compreendido entre 01/01/2009 e 30/11/2009. A notificação fiscal, por sua vez, se deu em 31/12/2014 em relação ao Sr. *Abrahão Zacarias Monfrinato* (fls. 1.812) e em 22/12/2014 em relação à pessoa jurídica (fls. 1.808/1.809).

8. Registre-se que ante a recusa do sócio da pessoa jurídica em receber a notificação no domicílio fiscal da empresa, a notificação do presente auto de infração ocorreu na pessoa do seu patrono então constituído nos autos (procuração de fls. 11), conforme atesta termo de recusa de fls. 1.727/1.728 e termo de intimação de fls. 1.808/1.809.

9. Também convém destacar que o patrono da pessoa jurídica possuía poderes para, inclusive, "tomar ciência de auto de infração", conforme atesta a procuração já citada. Assim, refuta-se a assertiva da Recorrente de que o causídico não teria poderes para receber o presente auto de infração em nome da empresa, já que (i) referida procuração lhe atribuía este poder, (ii) porque referido instrumento não apresentava prazo de validade e (iii) inexistia nos autos prova da sua revogação.

10. No mais, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o STJ já decidiu em sede de recurso especial julgado sob o rito de recurso

repetitivo (REsp n. 1.120.295/SP) que, na hipótese de existir prova de pagamento parcial do tributo, a regra de contagem será regida pelo art. 150, § 4º do CTN, enquanto que, inexistindo tal prova, aplicar-se-ia o disposto no art. 173, inciso I do mesmo *Codex*.

11. No presente caso não há prova de pagamento e, ainda que tal prova fosse existente, seria o caso de aplicar a exceção prevista na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que, conforme será melhor desenvolvido no tópico imediatamente subsequente, estamos diante de comprovada fraude tributária.

12. Assim, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial no presente caso ocorreu no primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, i.e., 1º. de janeiro de 2010, sendo o termo final o dia 1º. de janeiro de 2015. No presente caso, a pessoa jurídica e o responsável foram respectivamente notificados a respeito do auto de infração em 22 (vinte e dois) e 31 (trinta e um) de dezembro de 2014, razão pela qual não há que se falar em decadência do crédito em cobro.

## II. Da inidoneidade dos créditos tomados pela Recorrente

13. Como é sabido, a discussão a respeito do aproveitamento de créditos decorrentes de notas fiscais inidôneas não é algo novo no ordenamento jurídico nacional. Pelo contrário, referida questão é de longa data debatida pela nossa doutrina e jurisprudência, em especial no âmbito estadual, mais precisamente no caso de glosas de créditos afetos ao ICMS.

14. Nesse esteio, referida questão chegou ao conhecimento do Superior Tribunal de Justiça que, em sede de recurso especial julgado pelo rito dos recursos repetitivos, assim decidiu:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.*

***1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro***



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

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

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

*5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.*

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

(STJ; REsp 1.148.444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010) (grifos nosso).

15. Referido precedente redundou na seguinte súmula do citado Tribunal

Superior:

*Súmula n. 509 do STJ*

*É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.*

16. Em princípio, referido precedente poderia ser perfeitamente convocado para resolver o caso decidendo, já que os fatos tratados aqui são análogos àqueles tratados no caso tido como precedente. Desta feita, caberia comparar os fatos que circundaram o

precedente com os fatos tratados no presente caso, de modo a convocar a sua *ratio decidendi* ou promover o *distinguishing*.

17. Objetivando realizar essa empreita, convém detalhar as particularidades fáticas do caso julgado pelo STJ para compará-las com o caso decidendo. Neste esteio, insta desde já registrar que no precedente pretoriano restou apurado que (i) a inidoneidade de determinada empresa foi assim declarada com efeito retroativo, exatamente como ocorre no caso *sub judice*.

18. O efeito retroativo desta inidoneidade, por sua vez, (ii) redundou na glosa de créditos do imposto (no caso do precedente era circunstancialmente o ICMS) tomado pelo adquirente, da mesma forma que acontece no presente caso, com a ressalva, **sem maior relevância na presente questão**, de que aqui o imposto em questão é o IPI.

19. Por fim, o ponto fulcral para a resolução do precedente foi apurar, em concreto, se o contribuinte que se creditou do imposto era ou não dotado de boa-fé, ou seja, se à época das operações comerciais e, portanto, antes da declaração de inidoneidade, ele (adquirente) tomou todos os cuidados necessários para provar que a citada operação foi de fato realizada, donde se presumiria a sua boa-fé<sup>2</sup>. Seguindo adiante, o STJ entendeu que boa-fé seria demonstrada com as seguintes provas:

(iii.a) demonstração de que, à época dos fatos, o contribuinte promoveu as pesquisas necessárias para apurar se a empresa vendedora estava ou não habilitada no SINTEGRA;

(iii.b) regularidade formal das notas fiscais que resultaram no creditamento, bem como o correlato registro nos livros contábeis pertinentes do adquirente de boa-fé; e, por fim

(iii.c) comprovação do pagamento das mercadorias adquiridas e que resultaram no creditamento.

20. Assim, segundo o STJ, este conjunto fático-probatório seria suficiente para demonstrar em concreto a boa-fé e, por conseguinte afastar os efeitos da inidoneidade e a correlata glosa fiscal. Acontece que, para a ótica deste relator, é exatamente aí que o presente caso se distingue do precedente do STJ, já que a recorrente não fez prova do pagamento das mercadorias creditadas, nem justificou de forma hábil a sua ausência e, em contrapartida, a fiscalização provou, analiticamente, a improbabilidade quanto à ocorrência das supostas operações em questão. Vejamos.

21. Em relação à prova quanto ao pagamento das mercadorias adquiridas e que resultaram em seu creditamento, os recorrentes alegam que estariam impossibilitados de atestar tal fato, na medida em que a sede do estabelecimento da pessoa jurídica teria sido

<sup>2</sup> Corroborando esta conclusão, segue abaixo trecho do voto do Relator, o Ministro Luiz Fux:

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

afetada por um incêndio, o qual teria consumido parte dos livros e documentos contábeis da empresa, conforme atesta laudo técnico de fls. 216/219.

22. É fato incontroverso a ocorrência do aludido incêndio. Em princípio, a celeuma gravita em torno da qualificação jurídica atribuída a tal fato, já que a recorrente entende que a prova pericial vinculada no e-processo (laudo técnico) seria suficiente para afastar a exigência de comprovações contábeis quanto à ocorrência do pagamento das mercadorias adquiridas e que redundaram nas glosas. A fiscalização, por seu turno, defende que a simples apresentação do laudo pericial não seria suficiente para esta finalidade.

23. Pois bem. É lição comezinha de direito que um determinado fato ocorrido no mundo natural só tem relevância para o direito depois de inserido no universo jurídico em compasso com uma forma previamente estabelecida em lei. Em outros termos, um fato social só ganha relevância para o direito depois de juridicizado.

24. Mais do que isso, é possível que a inserção de um mesmo fato social no universo jurídico demande variadas formas e/ou redundem em diferentes efeitos jurídicos, tudo a depender dos diversos nichos do direito que este fato natural vai tocar<sup>3</sup>. E, em um primeiro momento, é exatamente isso que ocorre no presente caso. Diferentemente do que alegam os recorrentes, a existência de um laudo técnico a provar a ocorrência do citado incêndio é, eventualmente, suficiente para despertar uma relação de natureza privada, entre um dos recorrentes (pessoa jurídica) e sua seguradora ou, ainda, com o responsável por ter causado o incêndio, caso este tenha sido intencional. Tal documento, entretanto, não é suficiente para opor efeitos perante o Fisco, haja vista o disposto no art. 457 do RIPI-2002 (vigente à época), *in verbis*:

*Art. 447. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição, não intencionais, de livros, Notas Fiscais ou outros documentos da escrita fiscal ou geral do contribuinte, este comunicará o fato, por escrito e minudentemente, à unidade da SRF que tiver jurisdição sobre o estabelecimento, dentro das quarenta e oito horas seguintes à ocorrência-*

25. Percebe-se, pois, que para fins fiscais, um evento natural como o aqui tratado só ganha relevância para o universo tributário e, mais precisamente, no âmbito do IPI, se juridicizado nos termos em que previsto pelo dispositivo legal alhures. Não há nos autos, entretanto, qualquer prova de que aludida comunicação foi realizada pelo contribuinte. Não há sequer alegação neste sentido. O contribuinte insiste em argumentar a respeito do incêndio como se a sua repetição, quase que mântica, pudesse atribuir a tal fato o efeito jurídico-tributário por ele (contribuinte) pretendido.

26. Mas não é só. A ausência de boa-fé dos recorrentes não se resume a esta questão de forma, mas também toca uma questão de fundo (substância), já que a fiscalização foi bem sucedida em provar a má-fé de ambos os autuados.

27. Neste sentido, convém destacar, desde já, que o aludido incêndio não seria suficiente para impedir que os Recorrentes demonstrassem a efetiva compra das mercadorias que resultaram na glosa, já que tal prova poderia ser feita pela comprovação de transferências bancárias, de pagamento de duplicatas ou mesmo microfilmagem de cheques emitidos, documentos esses que poderiam ser obtidos junto a instituição financeira com a qual a pessoa jurídica se relaciona ou com os próprios vendedores de tais mercadorias.

<sup>3</sup> Aliás, o art. 123 do CTN é um bom exemplo para demonstrar que um mesmo negócio juridicamente estabelecido e formalizado pode ter diferentes efeitos jurídicos, a depender do ambiente em que convocado.//



28. Acontece que a Recorrente alega, de forma completamente inverossímil, que todos os pagamentos em questão foram realizados em dinheiro. Por outro giro verbal, a Recorrente alega que no ano de 2009 (objeto da fiscalização) sacou aproximadamente R\$ 36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais), registrando tal importe em uma conta-caixa e o utilizando para o pagamento em dinheiro dos fornecedores declarados inidôneos, conforme bem explicitado as fls. 1.746/1.747 do Relatório Fiscal.

29. De forma cuidadosa, a fiscalização apurou que a Recorrente sacava o suposto dinheiro mediante a emissão de cheques que, ato contínuo, eram registrados na conta-caixa da empresa. Assim, a fiscalização solicitou a emissão de microfilmagens de tais cheques perante as instituições financeiras correlatas, oportunidade em que apurou que as beneficiárias de tais cheques não eram as emitentes das notas fiscais inidôneas mas, em algumas situações, a própria pessoa jurídica Recorrente e, em outras oportunidades, empresas diversas ou pessoas físicas que recebiam tais valores **à margem da contabilidade da Recorrente** (vide, v.g., fls. 1.759/1.779)

30. Não obstante, a fiscalização ainda teve a diligência de, com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD da contribuinte referente ao ano de 2011, promover uma interessante simulação que só reforça a má-fé dos Recorrentes. Nesse sentido, a fiscalização demonstrou que os bens adquiridos e glosados foram plástico e papelão para embalagem, bem como grampos, materiais esses empregados na fabricação de sofás que, por sua vez, são preponderantemente revendidos pela Recorrente para a empresa *Casas Bahia*. Com base em tais informações, a fiscalização apurou que o custo com a aquisição dos citados bens no ano de 2011 representou algo em torno de 4,68% e 6,62% em relação ao faturamento da Recorrente.

31. Por sua vez, levando em consideração a aquisição de papelão, plásticos e grampos no período fiscalizado, o Fisco demonstrou que o montante gasto com tais insumos foi de aproximadamente R\$ 40.000.000,00, sendo R\$ 4.000.000,00 lastreados em notas idôneas e R\$ 36.000.000,00 fundados nas notas declaradas inidôneas. Levando em consideração o faturamento de R\$ 104.814.204,09 no ano de 2009, o custo com os produtos acima especificados em relação ao faturamento da empresa foi equivalente a 38,40%, ou seja, quase sete vezes maior do que no ano de 2011. Não há, todavia, qualquer justificação plausível para este descompasso, até porque, se existente, não foi objeto de uma única linha sequer por parte dos Recorrentes em suas manifestações de defesa<sup>4</sup>.

32. Este conjunto fático-probatório é suficiente para atestar a notória má-fé da recorrente, que de fato tomou créditos básicos de IPI ciente de que assim fazia com base em notas fiscais inidôneas, o que serve de fundamento não só para a manutenção da glosa perpetrada, mas também para a incidência da multa qualificada.

### **III. Da exclusão ou redução das multas aplicadas em razão da ofensa ao princípio da que veda o confisco**

33. Subsidiariamente, não há que se falar em afastamento das multas aplicadas por ofensa ao disposto no art. 150, inciso IV da Constituição Federal, que impede o caráter confiscatório de exigências fiscais.

34. Ressalvado meu entendimento pessoal, no sentido de que também é possível o exercício do controle difuso de constitucionalidade na instância administrativa de caráter judicativo<sup>5-6</sup> – exatamente como se afigura aqui no CARF – não posso deixar de reconhecer o disposto no art. 62 do Regimento Interno deste Tribunal<sup>7</sup> que, como regra, veda a possibilidade do sobredito controle. No mesmo sentido é o teor da Súmula n. 02 deste E. Tribunal Administrativo, a qual tem caráter vinculante para este julgador, nos termos do art. 42, inciso VI do RICARF<sup>8</sup>.

35. Neste diapasão, por expressa vedação regimental, nego provimento ao recurso voluntário interposto também neste particular.

#### **IV. Da impossibilidade de concomitância da multa agravada (150% do crédito tributário) com a multa capitulada no art. 490, inciso II do RIPI/2002: a incidência do princípio da consunção**

36. Ainda de forma subsidiária, uma das teses desenvolvidas pelos Recorrentes é a impossibilidade cumular a sanção disposta no art. 44, §1º. da lei n. 9.430/96 (com a redação vigente à época<sup>9</sup>) e a multa prescrita no art. 490, inciso II do RIPI/2002, o qual previa multa em valor equivalente ao da mercadoria retratada em nota fiscal viciada e indevidamente registrada em proveito próprio ou alheio. Trata-se de convocação do consagrado princípio penal da consunção ou da absorção.

37. Primeiramente, insta registrar que a convocação de um princípio afeto ao direito penal para a resolução de uma questão tributária é perfeitamente possível, o que se deve não só pela secular ideia de unidade do direito<sup>10</sup> mas, no presente caso, pela especial aproximação analógico-problemática<sup>11</sup> existente entre o caso decidendo (**infração** tributária) e a intencionalidade problemática decorrente do aludido princípio. Não é demais repisar: no presente caso os Recorrentes são acusados de realizar práticas **infracionais**, tal como ocorre, por excelência, no âmbito problemático do direito penal<sup>12</sup>.

<sup>5</sup> Ainda que o faça de forma atípica, o que é perfeitamente válido, haja vista a possibilidade dos diferentes Poderes do Estado (Executivo, Legislativo e Judiciário) desempenharem outras funções além daquelas que lhe foram tipicamente atribuídas pelo texto constitucional.

<sup>6</sup> Não me parece lógico muito menos válido juridicamente, que um órgão administrativo de caráter judicativo possa reconhecer o descompasso de um ato jurídico em face de uma lei, instrução normativa ou portaria, mas não possa fazê-lo em relação à Constituição Federal, que, sob uma estrita perspectiva legal, é o fundamento de validade de todas as demais peças legislativas do ordenamento jurídico nacional.

<sup>7</sup> "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

<sup>8</sup> "Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

<sup>9</sup> "Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...).

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...).

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

<sup>10</sup> O Direito é um todo único, harmônico e divisível apenas para fins didáticos.

<sup>11</sup> A analogia aqui referida tem por objetivo 'trazer-à-correspondência' o mérito problemático de um concreto caso decidendo e a intencionalidade também problemática de um constituído ou constituendo(...)apoio de um critério e/ou de um fundamento jurídico, repetimos, circunstancialmente pertinente para a almejada decisão judicativa. (BRONZE, Fernando P. 'Lições de introdução ao direito'. p. 952).

<sup>12</sup> Ressalte-se, inclusive, que a convocação do princípio da consunção para a resolução de lides tributárias vem sendo feita por este próprio Tribunal Administrativo, conforme retrata a súmula abaixo transcrita:

**Súmula CARF nº 105**

Autentado em 05/10/2016 por JORGE OLMIRO LOCK FREIRE, Assinado digitalmente em 05/10/

2016 por JORGE OLMIRO LOCK FREIRE, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, As

sinado digitalmente em 05/10/2016 por DIEGO DINIZ RIBEIRO

Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

38. Fixada tal premissa, é possível seguir adiante a afirmar que o princípio da consunção é tratado pela doutrina e pela jurisprudência como uma norma jurídica de forte carga valorativa que tem por escopo, em última análise, evitar o *bis in idem* infracional. Em outros termos e de forma até simplória, o que referido princípio visa evitar é que um único fato social (devidamente juridicizado) atentatório contra único bem jurídico da vida seja sancionado negativamente repetidas vezes.

39. Percebe-se, portanto, que são requisitos para a configuração da consunção: (i) a existência de um único fato albergado no antecedente normativo de plúrimas normas infracionais; (ii) unidade quanto ao bem jurídico da vida tutelado pelas diferentes normas jurídicas; e, ainda, que (iii) um dos fatos tidos como delituosos seja meio obrigatório (condição necessária) para se alcançar o outro fato infracional.

40. Dissecados os requisitos necessários para a conformação do princípio da consunção, convém agora novamente voltar-se ao caso em concreto para verificar se sobreditos requisitos estão lá presentes.

41. Como visto ao longo do voto a acusação imputada aos Recorrentes é de ter registrado crédito básico de IPI com base em notas fiscais inidôneas que, por seu turno, redundaram na glosa dos créditos tomados e no lançamento do IPI devido para o período fiscalizado.

42. Ao analisar o caso em questão é possível perceber que estamos diante de fatos aparentemente distintos. O primeiro deles seria o registro de notas fiscais em descompasso (formal ou material) com o que dispõe o ordenamento jurídico. O segundo fato, por sua vez, seria o não pagamento de tributo. A simples análise de tais assertivas poderia redundar no afastamento, *precipitado*, do princípio da consunção, uma vez que os fatos em apreço, apesar de próximos, são distintos. Acontece que, ao se analisar o disposto no art. 44, §1º. da lei n. 9.430/96, é possível perceber que o tributo inadimplido e que é objeto de lançamento de ofício é qualificado com uma sanção mais gravosa (multa de 150%) exatamente em razão da existência do fato capitulado no art. 490, inciso II do RIPI/2002, i.e., exatamente no caso de comprovação de fraude.

---

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício."

Buscando os precedentes que redundaram na aludida súmula, exatamente como determina o art. 489, §1o. do novo CPC, é possível constatar que as mesmas questões aqui ponderadas para fins de emprego da consunção foram desenvolvidas nos votos que lhe deram origem. Nesse esteio, transcrevemos abaixo trecho do voto proferido no acórdão n. 9101-001.261, da lavra do Conselheiro Valmir Sandri, em que cita o Conselheiro Marcus Vinicius Neder:

"(...).

Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinada conduta, é importante identificar o bem jurídico tutelado pelo Direito. Nesse sentido, para a solução do conflito normativo, deve-se investigar se uma das sanções previstas para punir determinada conduta pode absorver a outra, desde que o fato tipificado constitui passagem obrigatória de lesão, menor, de um bem de mesma natureza para a prática da infração maior.

No caso sob exame, o não recolhimento da estimativa mensal pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

"(...)."

Percebe-se, pois, que o caso lá julgado assim o foi levando em consideração o mesmo problema aqui enfrentando, i.e., como agir diante de um mesmo fato capitulado infracionalmente por diferentes normas quando um desses fatos for passagem para a consecução de outro. Logo, a "ratio decidendi" lá alcançada é plenamente convocável para a resolução do caso decidendo.

43. Neste sentido, convém destacar que o art. 44, §1º. da lei n. 9.430/96 remete ao disposto nos artigos 71, 72 e 73 da lei n. 4.502/64, que assim estabelecem:

*Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

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

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

(...) (g.n.).

44. Fica claro, portanto, que a fraude promovida pela Recorrente (creditamento de IPI com base em notas fiscais sabidamente inidôneas) é capitulada como qualificadora da sanção imposta pelo art. 44, §1º. da lei n. 9.430/96, o que implica a absorção do tipo de caráter formal (registro de notas inidôneas) pela multa qualificada em razão da inadimplência fiscal.

45. Os demais requisitos para a convocação do princípio da consunção também estão devidamente preenchidos. Vejamos.

46. O segundo requisito para a existência da consunção é que as diferentes normas incidentes sobre o mesmo fato tutelem um mesmíssimo bem jurídico da vida. No presente caso o bem jurídico da vida tutelado pelas normas aqui mencionadas é a moralidade (aqui entendida em um sentido estritamente jurídico), já que visa punir com rigor aquele que age de forma a fraudar o erário público

47. Por fim, o último requisito para a incidência do princípio da absorção é de que um dos fatos tidos como delituosos seja meio obrigatório (condição necessária) para se alcançar o outro fato infracional, por haver uma relação lógica de continência<sup>13</sup>. Dessa feita, a pergunta a ser respondida **no presente caso** é uma só: seria possível imputar à Recorrente a multa agravada sem que ficasse demonstrado a tomada de créditos básicos de IPI com base em notas fiscais inidôneas, ou seja, com base em conduta fraudulenta? A única resposta que vislumbro para tal questionamento é **não**. O agravamento da multa pelo lançamento de ofício

<sup>13</sup> Neste esteio, Cezar Roberto Bitencourt professa que:

"Pelo princípio da consunção, ou absorção, a norma definidora de um crime constitui meio necessário ou fase normal de preparação ou execução de outro crime. Em termos bem esquemáticos, há 'consunção' quando o fato previsto em determinada norma é compreendido em outra, mais abrangente, aplicando-se somente esta. Na relação consuntiva, os fatos não se apresentam em relação de gênero e espécie, mas de 'minus' e 'plus', de continente e conteúdo, de todo e parte, de inteiro e fração." (in "Tratado de direito penal - vol I. 10a. ed. São Paulo: Saraiva, 2006 p. 250).

só foi possível porque a Recorrente necessariamente se valeu de notas fiscais sabidamente inidôneas, praticando, pois, conduta fraudulenta, nos termos do já citado art. 72 da lei n. 4.502/64.

48. Assim, a sanção do art. 490, inciso II do RIPI/2002 fica absorvida em razão de ser o motivo que qualifica a multa disposta no art. 44, §1º. da lei n. 9.430/96, o que, diga-se de passagem, está em compasso com inúmeros precedentes veiculados em casos análogos ao aqui tratado. Nesse sentido, convém destacar interessante julgado do STF, *in verbis*:

*Ementa*

*1. Habeas corpus. 2. Código de Trânsito Brasileiro. 2. Direção sem habilitação, art. 309; e, lesão corporal, art. 303. 3. Incidência do princípio da consunção. O crime de dirigir sem habilitação é absorvido pelo delito de lesão corporal. 4. Precedentes de ambas as turmas. 5. Falta de representação da vítima. 6. Ordem concedida para restabelecer a decisão de primeiro grau, que rejeitou a denúncia.*

(STF; HC 128.921, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 25/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-180 DIVULG 10-09-2015 PUBLIC 11-09-2015) (g.n.).

49. No aludido precedente, um mesmo sujeito foi denunciado por lesão corporal culposa na direção de veículo automotor, tipificada no art. 303 do CTB, bem como por dirigir veículo automotor, em via pública, sem a devida permissão ou habilitação (art. 309 do CTB). Segundo o STF, por *qualificar* o crime de lesão corporal, a direção em via pública sem habilitação fica absorvida pelo disposto no art. 303 do CTB. No voto proferido pelo Relator do caso, o Ministro Gilmar Mendes, assim restou assentado:

(...).

*Com efeito, é consenso que o crime de dirigir sem habilitação, previsto no art. 309 do CTB, é absorvido pelo delito de lesão corporal culposa, tipificado no art. 303 do mesmo diploma legal, em direta aplicação do princípio da consunção. Isso porque, nos termos da lei de trânsito, já é causa de aumento de pena para o crime de lesão corporal culposa na direção de veículo automotor, o fato de o agente não possuir permissão para dirigir ou carteira de habilitação.*

*Assim, levando em conta a vedação de 'bis in idem', não se pode admitir que o mesmo fato seja atribuído ao paciente como crime autônomo e, ao mesmo tempo, como causa especial de aumento de pena.*

(...).

50. Nem se alegue a inaplicabilidade do referido precedente, por tratar de questão afeta a crime de trânsito, ou seja, por inexistir **identidade** (simetria matemática) entre o caso lá tratado com o aqui submetido a julgamento. E isso porque, *em uma cultura que leva a sério os precedentes*, quando se convoca um caso pretérito para resolver um caso presente o



método a ser empregado não é o silogismo lógico-subsuntivo, típico das leis, mas sim uma racionalidade analógico-problemática, ou seja, que promova uma comparação entre as intencionalidades problematizantes dos casos em comparação (precedente e decidendo) para, havendo mais pontos de encontros do que de desencontros, convocar a *ratio decidendi* do caso precedente para resolver o caso decidendo.

51. Em suma, em um modelo sério de precedentes, o método jurídico por excelência é o analógico-problemático, o que invariavelmente vai ocorrer no âmbito do **heterogêneo** e não do homogêneo ou, por outro giro verbal, oriunda de uma *ponderação sempre atenta à identidade-diversidade própria do analógico e que, como tal, só pode considerar-se em concreto*<sup>14</sup>.

52. Preenchidos, portanto, todos os requisitos necessários para a incidência do princípio consunção no caso em concreto, reconheço a absorção do tipo previsto no art. 490, inciso II do RIPI/2002 pelo prescrito no art. 44, §1º. da lei n. 9.430/96.

## V. Da responsabilidade tributária do Recorrente *Abraão Zacarias Monfrinato*

53. Embora esta matéria não tenha sido aventada em sede de Impugnação, resolvo conhecê-la por tratar-se de questão de ordem pública, nos termos do art 485, §3º, do novo Código de Processo Civil<sup>15</sup>, aplicado, de forma subsidiária, no âmbito do processo administrativo federal.

54. Pois bem. É de plena sabença que uma pessoa jurídica é uma ficção estabelecida pelo ordenamento no sentido de congregar diferentes pessoas físicas dotadas de sinergia para um mesmo propósito negocial. Referida ficção, portanto, tem por escopo facilitar essa junção, implicando, por conseguinte, a autonomia e a distinção de responsabilidades entre a pessoa jurídica e as pessoas físicas que a compõem. Tal autonomia, entretanto, não é ilimitada, já que inexistem direitos absolutos no ordenamento jurídico nacional<sup>16</sup>. Acreditar no absolutismo de direitos subjetivos seria, em última análise, coadunar com a existência pretensamente válida de abusos de direitos.

55. Nesta toada, sempre que a pessoa jurídica estiver sendo indevidamente utilizada pelos sócios, o ordenamento jurídico não só pode como deve impor sanções para coibir tais práticas. Este é o motivo de existência de disposições legais como o art. 50 do Código Civil, bem como os arts. 124 e s.s. do Código Tributário Nacional.

56. No presente caso me parece cristalina a incidência do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional. Isso porque, como visto ao longo dos autos e do presente voto (em especial conforme explicitado nos parágrafos 22/32 do presente documento), ficou devidamente comprovada a conduta fraudulenta promovida pela pessoa jurídica no sentido de se creditar de IPI com base em notas fiscais sabidamente inidôneas. Trata-se,

<sup>14</sup> NEVES, A. Castanheira. "Instituto dos assentos". Coimbra: Coimbra Editora 1983. p. 74.

<sup>15</sup> "Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

(...).

VI - verificar ausência de legitimidade ou de interesse processual;

(...).

§ 3o O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.

(...)."

<sup>16</sup> Nem mesmo direito a vida é um direito absoluto, haja vista a possibilidade de restrições a tal bem jurídico na hipótese de guerra externa (art 5º, inciso XLVII, alínea a" da CF), bem como na hipótese de atitudes em legítima defesa e estado de necessidade no âmbito penal.

portanto, de ato dolosamente praticado com "infração de lei", cujo escopo era a criação de créditos fictícios de IPI a resultar no pagamento minorado deste imposto.

57. Por sua vez, a cláusula quinta do contrato social da empresa (fl. 33) demonstra que a sua administração era exclusivamente feita pelo Sr. *Abrahão*, a quem competia gerir os negócios que estavam sob o alcance do seu objeto social. Logo, resta claro que a decisão da pessoa jurídica em tomar créditos indevidos de IPI foi do Sr. *Abrahão*, na qualidade de seu administrador.

58. Assim, sem mais delongas, mantenho a responsabilidade imputada ao Recorrente *Abrahão Zacarias Monfrinato*, o que faço com fundamento no disposto no art. 135, inciso III do CTN.

### Dispositivo

59. *Ex positis*, **dou parcial provimento** aos Recursos Voluntários interpostos pelos Recorrentes no sentido de afastar a multa do art. 490, inciso II do RIPI/2002, mantendo-se as demais exigências tais como lançadas.

60. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator

### Voto Vencedor

Jorge Olmiro Lock Freire - redator designado

Fui designado pelo sr. presidente para o voto vencedor que entendeu por correto a aplicação, simultânea, das multas de ofício qualificada (150%) e a multa regulamentar a que alude o art. 490, II, do RIPI/2002.

Como bem pontuado pelo i. relator, a "a fiscalização foi bem sucedida em provar a má-fé de ambos os autuados", concluindo o mesmo que o "conjunto fático-probatório é suficiente para atestar a notória má-fé da recorrente, que de fato tomou créditos básicos de IPI ciente de que assim fazia com base em notas fiscais inidôneas, o que serve de fundamento não só para a manutenção da glosa perpetrada, mas também para a incidência da multa qualificada."

Sem embargo, dissensão não há quanto a má fé dos recorrentes e dos fatos narrados no relato fiscal, de extrema gravidade, pois claramente baseada em conduta criminosa com extremo dano ao Erário.

Contudo, entende o nobre relator que não pode haver a concomitância da multa agravada (150% do crédito tributário) com a multa capitulada no art. 490, inciso II do RIPI/2002, ante à incidência do princípio da consunção, donde seu entendimento para afastar esta última penalidade. Daí nossa divergência, pois entendo que ambas podem e devem ser aplicadas sem que qualquer direito do contribuinte seja maculado, pois ambas tem pressuposto fático distinto.

A multa afastada pelo douto relator tinha a seguinte dicção:

*Art. 490. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º):*

...

*II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º).*

...

Lei 4.502/64: Essa norma regulamentar apenas transcreve o que está disposto no art. 83 da

*Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:*

...

*II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta Lei, nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)*

Portanto, com a devida vênia, em que pesem os bons fundamentos esposados no voto do Dr. Diego, como de costume, o fato é que ele está afastando a incidência de norma jurídica válida, vigente e eficaz, o que, fora das hipóteses regimentais, entendo que falece competência a este colegiado para fazê-lo.

As hipóteses de incidência das multas são distintas. A multa de ofício tem por escopo penalizar aquele contribuinte que tem crédito tributário cobrado pelo Fisco em procedimento de ofício, quando o sujeito passivo não se utiliza do instituto da denúncia espontânea, com espeque no Art. 44, I, § 1º, da Lei 9.430/96. A qualificadora da multa a que alude o inciso I referido, que consta do § 1º, será aplicada "nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502..., independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis".

E divergência não há que foram fraudados documentos, e disso resultou sonegação fiscal. E, gize-se, essa norma aclara que sua aplicação não afasta a aplicação de outras penalidades, quer administrativas, quer de índole criminal.

Por outra lado, sendo inegável a inidoneidade dos documentos fiscais, incide a norma do art. 490, II, do RIPI/2002.

Portanto, entendo que sob o manto principiológico afastar norma vigente é ir de encontro a competência de órgãos julgadores administrativos, que estão jungidos à lei. Não podemos confundir direito penal tributário com direito tributário penal.

Dessarte, entendo escorreita a aplicação simultânea das penalidade impostas ao contribuinte, uma vez que as mesmas têm pressupostos fáticos distintos, sobre os quais não se controverte.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.