



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 30 / 06 / 19 97
C	161
	Rubrica

Processo : 13890.000213/96-30

Sessão : 04 de dezembro de 1996

Acórdão : 202-08.926

Recurso : 100.006

Recorrente : IND. REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO - 3 FAZENDAS S.A

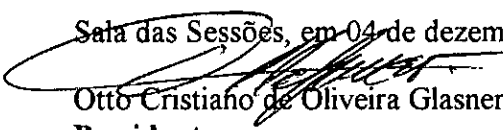
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

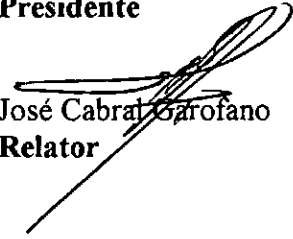
IPI - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. MULTA DO ART. 365, II, RIPI/82. Comprovada a existência de fato da fornecedora, não ficando sob dúvida os pagamentos efetuados através de cheques nominativos e deixando a fiscalização de intimar a contribuinte a apresentar outros elementos de prova (art. 4º da Portaria/MF n. 187/93) é de se aceitar como idôneas as transações e a regular escrituração dos créditos destacados nas notas fiscais. **PENALIDADE EM CADEIA.** Inaplicável quando restou incomprovado que a denunciada participou dos possíveis ilícitos fiscais cometidos na cadeia negocial, anteriores às suas aquisições (conluio). **DECADÊNCIA.** Da mesma forma, se os fatos geradores reportam-se a tais documentos e aceita a legitimidade das operações, o lançamento é considerado homologado, na forma do disposto no art. 150, § 4º, primeira parte, CTN. Não restou demonstrada, cabalmente, a fraude que viciou o ato jurídico. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **INDÚSTRIAS REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO 3 FAZENDAS S.A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 1996


Otto Cristiano de Oliveira Glasner
Presidente


José Cabral Garofano
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Antonio Sinhiti Myasava.

(opr/) rs



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

Recurso : 100.006
Recorrente : IND. REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO - 3 FAZENDAS S.A

RELATÓRIO

Consoante descrito no Auto de Infração (fls. 01/15), de 03.03.95, a ora recorrente é acusada de ter registrado notas fiscais, e aproveitados créditos do IPI, --- pela aquisição de vodca a granel (3.678.500 litros) --- emitidas pela empresa INDUSTRIAL DE BEBIDAS SABARÁ LTDA; sendo que esta por sua vez registrou a aquisição de 4.095.150 litros do produto da empresa VOCAL IND. E COM. DE BEBIDAS LTDA.

Em síntese: a VOCAL diz ter vendido 4.095.150 litros da vodca à SABARÁ, que por sua vez revendeu 3.678.500 litros a TATUZINHO. A aquisição da TATUZINHO corresponde a aproximadamente 90% do total da vodca que a SABARÁ diz ter adquirido da VOCAL.

A fiscalização da Fazenda Nacional assevera que os Termos de Verificação Fiscal levaram à conclusão de que a VOCAL jamais forneceu vodca à SABARÁ, via de consequência, esta nunca vendeu o produto à TATUZINHO.

Os autuantes vão mais longe, para que o produto não permanecesse no estoque escritural da TATUZINHO, esta simulou venda com isenção do IPI à uma "trading"-EXPORTADORA SANTA HELENA LTDA., sediada em Ponta Porã/MS - que se revelou firma de curta existência, com negócios inconsistentes, segundo consta dos Termos de Diligências. A SANTA HELENA, por sua vez, para "zerar" seu estoque escritural, simulou a exportação para o Paraguai. Prova do cabal ato simulado realizada pela exportadora é que as GES checadas junto à CACEX-BB, se revelaram falsas.

A fiscalização exige da TATUZINHO o crédito do imposto que entendeu ter sido aproveitado indevidamente, com multa de 150% prevista no artigo 364, inciso III, RIPI/82.

Quanto à escrituração das notas fiscais tidas como inidôneas, a TATUZINHO foi apenada com a multa prevista no artigo 365, inciso II, RIPI/82, sendo que os valores das mercadorias discriminadas nas notas fiscais foram corrigidos monetariamente, da data das emissões até a lavratura do Auto de Infração (cf. fls. 15 que demonstram os cálculos de atualização).

Os fatos geradores (data das emissões fiscais) vão de 03/89 a 12/89 e o auto de Infração é de 03.03.95



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

Já no Termo de Verificação Fiscal (fls. 16/17) a fiscalização sustenta que a SABARÁ, supostamente, adquiria produtos a granel da VOCAL (vodca, aguardente e álcool) para aproveitamento dos créditos do IPI.

Também consta do mesmo Termo, de acordo com o documentário fiscal apresentado, que a VOCAL adquiria tais produtos da empresa COMÉRCIO DE ÁLCOOL E AÇÚCAR PERISTOK LTDA. com sede em Maringá/PR. Pelas diligências levadas a efeito, a fiscalização concluiu que a empresa "PERISTOK" *"nunca entrou em funcionamento, tendo inclusive seus talonários de notas fiscais sem uso sido extraviados"*.

Por outro lado, a fiscalização afirma que a *"empresa Vocal Ind. E Com. de Bebidas Ltda. em tempo algum foi responsável pela movimentação de mercadorias (entradas ou saídas de produtos a granel) nas dependências de seu estabelecimento"*. Mais à frente escreve: *"manifesta inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pela empresa 'VOCAL' e utilizados pela fiscalizada para fruição de indevidas vantagens"*.

Ressalta notório que a expressão *'pela fiscalizada'* diz respeito à SABARÁ, e não à TATUZINHO, porquanto, como já descritos os fatos, a VOCAL nunca foi vendedora de vodca ou qualquer outro produto diretamente à ora recorrente. Isto é o que a fiscalização atesta nos autos do processo.

No final das transações comerciais --- venda da vodca à **trading EXPORTADORA SANTA HELENA LTDA** --- pelo fato de a fiscalização ter asseverado que esta era empresa *"de curta existência com negócios inconsistentes"*, vale destacar o Termo de Diligências (fls. 429/431) a informação prestada, em 12.12.94, pelo Sr. Agente da Secretaria da Fazenda em Ponta Porã/MS.

Em sua impugnação tempestiva (fls. 371/380), como matéria preliminar diz haver operado a decadência fiscal, nos termos do artigo 173 do CTN, uma vez que o Fisco só constituiu o crédito tributário em 03.03.95. Quanto à matéria de mérito sustenta a efetividade das operações, do funcionamento regular das empresas, existências de fato e direito e seu fornecedor e que os assentamentos contábeis não merecerem reparos.

A fiscalização nada apurou contra a impugnante, tão-somente suspeitou e circunstanciou provas contra a VOCAL e SABARÁ. Do mesmo modo procedeu quanto a SANTA HELENA e a TATUZINHO *"está fora de tudo isto"* e não pode fiscalizar os negócios havidos entre a SABARÁ e sua fornecedora.

Não tem qualquer responsabilidade quanto à exportadora, visto esta estar regularmente constituída e registrada nos órgãos competentes. Entregou suas mercadorias para exportação e se a exportadora desvirtuou o negócio, a autuada não concorreu com o fato ilícito.



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

Deveria a SANTA HELENA, se fosse o caso, responder pelos encargos decorrentes, na forma do disposto no artigo 42 do RIPI/82.

Quanto à aplicação das multas, assevera que a fiscalização não apurou contra a TATUZINHO nenhuma das três circunstâncias qualificadoras (sonegação, fraude ou conluio) que justificasse aplicação da multa prevista no artigo 364, III, RIPI/82.

O Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, através da Decisão n. 11175/03/GD/2013/95 (fls. 508/521), indeferiu parcialmente os termos da impugnação --- vez que excluiu da exigência originária a atualização monetária da multa disposta no artigo 365, II, RIPI/82, o que é objeto do recurso de ofício contido nos autos do Processo n. 10865.000.184/95-53 --- consubstanciada na seguinte ementa:

“UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - A utilização de notas fiscais que não correspondam à efetiva saída das mercadorias dos estabelecimentos emitentes, além da glosa do crédito indevido, resulta, cumulativamente, na aplicação da multa proporcional ao imposto não recolhido, majorada pela circunstância qualificativa (art. 364, III, RIPI/82) e da multa igual ao valor comercial atribuído às mercadorias (art. 365, II, RIPI/82)”

Quanto à preliminar de decadência, o julgador singular diz que ao caso presente se aplica o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, e não as regras da decadência ínsitas no artigo 173 do Código, visto restar demonstrada a ocorrência de fraude.

Em suas razões de recurso (fls. 531/535), de plano, sustenta os argumentos já oferecidos na petição impugnativa e a preliminar de decadência fiscal. Diz que o julgador singular decidiu de forma simplista ao rejeitar a preliminar quando limitou-se a asseverar que o IPI é um imposto lançado por homologação, pelo que se aplica o disposto no artigo 150, § 4º do CTN e, por existência de fraude incorreu o prazo extintivo de 05 (cinco) anos.

Mesmo que se aceitasse a tese da decisão recorrida, o lapso decadencial de 05 (cinco) anos deveria ser contado na forma da primeira parte do § 4º, artigo 150 do CTN, isto é., a partir da ocorrência do fato gerador, uma vez que a fraude não está provada nos autos.

Se a acusação é de ter recebido notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas em situação irregular, o tipo penal só poderia estar dirigido ao conluio. É a acusação de infração pela entrada da mercadoria e nada tem a ver com a empresa responsável pela exportação do produto. A fornecedora existia de fato e de direito quando das operações comerciais, pelo que ato ilícito por ela cometido não pode recair sobre a denunciada.

Por fidelidade aos argumentos de defesa que atacam a decisão recorrida, transcreve-se os principais trechos da petição de recurso:



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

“ Em resumo, a apenação é pelo recebimento das notas e escrituração dos créditos e não pela saída da mercadoria. Inocorreu a fraude, como define o artigo 355, do RIPI/82, assim como o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, não se refere a conluio, única hipótese, mesmo que absurda, poderia ser indevidamente explorada pela fiscalização.

A prevalecer o prazo de modalidade de lançamento contido no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, também o termo final seria em 31.12.94, uma vez que dezembro de 1989 é a data do último fato gerador, e, como dito e repisado, não restou comprovada qualquer circunstância qualificadora, ainda mais o conluio que nem consta do texto legal. Fraude, hipótese ainda mais absurda !!!

(...)

A fornecedora da vodca a granel, INDÚSTRIA DE BEBIDAS SABARÁ LTDA., é empresa tradicionalmente conhecida no mercado como fabricante da VODCA BAKUNIN e as transações comerciais entre a mesma e a Recorrente vem de longa data, sem que houvesse qualquer motivo que pudesse por em dúvida a conduta exemplar da vendedora. As operações mercantis de rotina são caracterizadas por aquisição do produto a granel, revendido no mercado interno e/ou destinado às habituais exportações.

Por outro lado, se houve eventual transação irregular entre a INDÚSTRIA DE BEBIDAS SABARÁ LTDA. e sua fornecedora, a VOCAL IND. E COM. DE BEBIDAS LTDA., o fato não diz respeito à Recorrente, uma vez que não sabia, como não poderia saber, de qualquer conduta ilícita entre as mesmas, se é que ocorreram. Nas ditas operações questionadas pelo Fisco a Recorrente é terceira que agiu de boa fé.

(...)

A R. Decisão recorrida vai mais além, traz aos autos a possível situação irregular da empresa COMÉRCIO DE ÁLCOOL E AÇÚCAR PERISTOK, que era tida como fornecedora do produto à VOCAL, esta por sua vez teria vendido irregularmente à SABARA e por conseqüência, também seria duvidosa a venda desta última à TATUZINHO. Haja imaginação e criatividade para se fazer juízo de culpa contra a ora Recorrente; esta ‘seria’ a quarta empresa na cadeia negocial, tese esta que o Segundo Conselho de Contribuintes afasta, manifestando-se neste sentido em inúmeros arestos que são domínio dos Ilustres Conselheiros.



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

E não para por aí, a fiscalização e a R. Decisão recorrida tentam trazer à Recorrente a autoria de possíveis ilícitos tributários cometidos por terceiros. Prova disto é quando a Decisão singular insiste na existência de 'operações fraudulentas por triangulações de tal modo que, investigado o fornecedor (revendedor), este possa alegar que adquiriu mercadoria de outrem...'. Nada mais fugidivo, porque da forma como o Julgador singular fundamentou o decisório, por ilação ou construção fantasiosa, foi além da imaginação ao tentar demonstrar não uma operação triangular e sim uma operação pentagonal, na medida em que trouxe, pelo inaceitável método empírico, a cadeia negocial de 05 (cinco) empresas, sem estabelecer de forma irresponsável o conluio entre todas elas, que existiam juridicamente e de fato à época dos negócios inquinados de irregulares. Vale trazer, a título de exemplo, o entendimento atual do E. Segundo Conselho de Contribuintes, consubstanciado em duas ementas:

"IPI - Mercadorias estrangeiras adquiridas no mercado interno - A responsabilidade pela introdução clandestina no País, de mercadoria de procedência estrangeira não pode ser imputada, em cadeia, a todos quantos participaram de transações com ela relacionadas, salvo se comprovada sua participação ou conhecimento da prática da irregularidade, o que, na hipótese, não ocorreu." Ac. 201-67.395, de 18.09.91.

"IPI - Utilização e registro de notas fiscais que não correspondem à efetiva saída do estabelecimento remetente das mercadorias nelas descritas. Remetente estabelecido e remessa com documentação regular: o fato de haver adquirido de terceiros, irregularmente, as mercadorias, importa apenação em cadeia, que não pode atingir a terceiro destinatário." Ac. 202-07.058, de 20.09.94.

Ora, para o primeiro aresto, não pode ser apenado o terceiro de boa fé por aquisição de mercadoria estrangeira internada irregularmente no território nacional; muito mais se aplica o entendimento sobre mercadorias de procedência nacional, porque aqui nem se cogita em internação irregular (descaminho) e, em nenhuma hipótese pode-se aplicar pena em cadeia para produtos aqui industrializados, que, repisa-se, eram provenientes de empresas legalmente constituídas e de existência de fato. Quanto ao segundo aresto, cai como uma luva para agasalhar a tese da Recorrente.

No que concerne à traiding, EXPORTADORA SANTA HELENA LTDA., é uma firma de comércio exterior que tem vida regular e com registro em todos os órgãos competentes, que são incumbidos de credenciar e fiscalizar a atividade. A documentação juntada aos autos quando do oferecimento da impugnação provam à sociedade a existência e regularidade da empresa.



Processo : 13890.000213/96-30

Acórdão : 202-08.926

Agora, se durante a sua vida cometeu ilícitos, como quer a fiscalização, os mesmos não podem ser imputados à Recorrente, visto que aquela recebeu as mercadorias para exportação, mas, se não o fez vendendo-as no mercado interno, deve responder isoladamente pela falta.

Aliás, muito embora os ilustres AFTNs não pouparam tempo e palavras para acusar a SANTA HELENA, a Recorrente tem informações seguras que nenhum feito fiscal foi levado a efeito contra a mesma. Porque lançar sobre os ombros da Recorrente a pecha de ter cometido irregularidades, para as quais não tenha concorrido?

(...)”

Por fim, pede pela exclusão dos encargos da TRD, cobrados a título de juros de mora no período anterior a 01.08.91 (Lei n. 8.218/91).

Nas contra-razões o Sr. Procurador da Fazenda Nacional (fls. 545/546) assevera que quanto ao lado fático não há nada a acrescentar, vez que foi amplamente analisado pela decisão recorrida.

Em relação à preliminar de decadência, andou bem a autoridade julgadora ao tipifica-la no artigo 150, § 4º, CTN. Restou demonstrada a fraude, da forma como foi denunciada pela fiscalização.

Diz que:

“Os negócios da recorrente são vultosos e, mesmo que a lei não lhe impusesse a necessidade de verificar a regularidade das empresas com quem transacionou, é evidente que essa verificação constitui praxe comercial a que ela não poderia frustrar-se. A exceção, como se sabe, não justifica a regra. A conduta da recorrente tipifica a fraude e, nesse caso, sendo o lançamento por homologação, a decadência é regida pelo artigo 150, par. 4º, do CTN, e não pelo seu art. 173.”

É o relatório.



Processo : 13890.000213/96-30

Acórdão : 202-08.926

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

A decisão recorrida e o Sr. Procurador da Fazenda Nacional entenderam que ao caso não se aplica a decadência tributária, da forma como está disposta no artigo 173 do CTN, sendo que deve prevalecer o comando insito no artigo 150, § 4º, *in fine*, do Código, vez que restou comprovada a materialidade da fraude fiscal e o IPI ser tributo de natureza declaratória.

Concilio meu juízo com as autoridades fazendárias, na medida que aceito ser o IPI um imposto de natureza declaratória e o poder impositivo tem 5 (cinco) anos para homologar o valor informado ou constituir de ofício o crédito tributário, contados da ocorrência do fato gerador. Por isto, não se aplica a regra contida no artigo 173 que se destina aos casos em que não há declaração do sujeito passivo, que devesse ou não ser homologada pela autoridade fiscal.

Na medida em que o sujeito passivo escriturou notas fiscais tidas como inidôneas e aproveitou seus créditos de IPI, tal procedimento prejudicou o imposto devido --- que é o resultado dos débitos pelas saídas menos os créditos básicos pelas compras --- em determinado período, o que, via de consequência, reduziu o imposto a ser recolhido aos cofres públicos. Este é o endereço da norma fiscal contida no Código e se deve aplicar quando o Fisco não concorda com os valores apurados e declarados pelo contribuinte, e de ofício, constitui o crédito tributário no montante que considera insuficiente em cada período de apuração.

Antes de mais nada deve-se concluir pela ocorrência ou não de fraude nas operações comerciais impugnadas pelo Fisco, o que conduz o julgamento do mérito em primeiro lugar, vez que a preliminar deve fixar o entendimento que for dado ao questionamento da inexistência real dos negócios e a ilegitimidade das notas fiscais. Disto decorre, por consequência, que se aceita a idoneidade das operações mercantis, ao caso se aplicará o comando integrante da norma contida no artigo 150, § 4º primeira parte, do CTN. O lançamento será considerado homologado em cinco anos contados a partir da data de cada período de apuração.

Pela documentação e Termos de Diligências juntados pelo autuante, o que efetivamente não ficou sob dúvida foi a existência de fato das empresas SABARÁ e VOCAL, que emitiram as notas fiscais na época dos negócios indigitados de inidôneos pela Fazenda Nacional. Sobre tais circunstâncias desnecessário tecer maiores comentários, vez que as provas produzidas



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

pela própria fiscalização são concludentes no sentido que elas operavam regularmente com o tipo de mercadoria, descrita nas notas fiscais **in comento**.

Várias vezes expressei meu juízo sobre esta matéria --- restringe-se à produção de provas --- e continuo entendendo-a da mesma forma, visto os dois fatores tenho como determinantes. O primeiro é saber se as emitentes das notas fiscais existiam de fato quando das transações comerciais com a apelante e, se a fiscalização comprovou, cabalmente, que os negócios foram simulados, criados como o único expediente de praticarem ilícitos tributários. O segundo é saber se a recebedora-denunciada das notas fiscais participou de alguma forma das transações irregulares ou ainda, se tinha ou poderia ter conhecimento da real situação das empresas-vendedoras. As duas condições operam cumulativamente.

Já sustentei que os comandos legais da Portaria/MF n. 187, de 26 de abril de 1.993, foram dirigidos exclusivamente à fiscalização para a apuração de ilícitos desta natureza, e os procedimentos administrativos --- de compulsória observância --- contidos no citado normativo **passaram a ser ônus processual da fiscalização**. Isto quer dizer que a norma legal impõe no seu artigo 4º - ***“Sempre que, no decorrer da ação fiscal, forem encontrados documentos emitidos em nome das pessoas jurídicas referidas no art. 3º, o contribuinte sob fiscalização deverá ser intimado para comprovar o efetivo pagamento e recebimento dos bens, direitos, mercadorias ou da prestação de serviços, sob pena de: ...II) ter glosado o crédito fiscal originário de documento inidôneo;...”***

Como dito, os autuantes **deveriam** intimar a recebedora das notas fiscais a comprovar a materialidade das operações que considerava fictícias. Contudo, nos autos não há notícia de termo que tenha intimado a adquirente a prestar tais informações ou apresentar documentos hábeis e idôneos.

Tanto na petição impugnativa como no recurso voluntário a denunciada sustentou que pagou regularmente suas compras, através de cheques nominativos e recebeu as mercadorias (conforme “Relação dos conhecimentos de fretes no transporte de vodka”- fls. 468/474). Não observando o comando da Portaria/MF n. 187/93, a fiscalização deixou de intimar a fiscalizada a comprovar a efetividade das operações, que, como já visto, é seu ônus processual para confirmar sua suspeita de ocorrência de negócios fictícios realizados entre a TATUZINHO e a SABARÁ.

Ainda mais, se a fiscalização entendeu que a fraude se iniciou com a PERISTOK, que emitiu nota fiscal inidônea a favor da VOCAL; esta por sua vez repassou os créditos fiscais à SABARÁ; que também os transferiu a TATUZINHO; que por fim deu baixa em seu estoque escritural como venda simulada à exportação através da SANTA HELENA, era sua obrigação comprovar a total ilicitude contida na cadeia negocial.



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

Compulsando detidamente o processado, com relação às empresas vendedoras antecedentes à TATUZINHO, só existe o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fls. 16/17) -- muito embora este se refira a outros documentos ou constatações que não estão nos presentes autos -- que traz a conclusão dos autuantes no sentido de que a PERISTOK, que vendeu à VOCAL, nunca entrou em funcionamento e que seus talonários de notas fiscais foram extraviados e, que a vista do documentário da VOCAL a vodca jamais entrou na SABARÁ, ainda mais porque a empresa transportadora "TAC" jamais prestou serviço desta natureza entre as empresas.

Como bem disse a recorrente, deveria restar comprovado o conluio, que nos termos do art. 356, do RIPI/82 é: *"o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 354 e 355"*. Assim, para o caso presente, o conluio seria a única forma ilícita que se praticada poderia ensejar a fraude (art. 355).

No que respeita aos pagamentos efetuados pela denunciada à sua fornecedora e aos conhecimentos de transporte rodoviário (cf. relação de cheques já indicada), assim fundamentou a decisão recorrida:

"Cumpre, ainda, assinalar que o pagamento, quando devidamente comprovado, por si só não tem o condão de representar a prova cabal da efetividade das operações comerciais descritas nas notas fiscais, vez que o pagamento, se efetivo, provaria apenas o desembolso financeiro vinculado às operações."

Além da comprovação do pagamento, a exibição conjunta de outros documentos emitidos ou visados por terceiros não vinculados às empresas acusadas, tais como: conhecimentos de transporte, registro de passagem dos produtos pelas barreiras estaduais, (quando pertinentes), controle de pesagem dos produtos, registro dos produtos no controle de estoque, controles de recebimento de mercadorias (p.ex. controles de portaria), etc., podem representar indícios de confiabilidade das operações. Mas, sobretudo, para se obter a prova plena da regularidade das transações, é imprescindível que, através da documentação apresentada, fique inequivocamente demonstrado que o pagamento realizado corresponde à contrapartida de algo recebido."

No presente caso, a evidência de que as notas fiscais emitidas pela SABARÁ tratam-se de 'notas frias', vale dizer, notas que efetivamente não correspondem à operação real de venda das mercadorias nelas discriminadas, emerge do conjunto de fatos apurados pela fiscalização e trazidos ao bojo dos autos, não tendo a impugnante oferecido prova eficaz contrária à demonstração do autuante que, por isso, subsiste incólume a justificar a autuação."

Como lido, no que respeita aos pagamentos realizados através de cheques nominativos a favor da vendedora, entendo que a autoridade fazendária aceita que foram efetivamente realizados, contudo, no seu dizer, só prestam para comprovar o *"desembolso financeiro vinculado às operações"*. Não me parece que tenham ficado sob dúvida ditos desembolsos, vez que não se questionou a relação de "PAGAMENTOS EFETUADOS A INDUSTRIAL DE BEBIDAS SABARA LTDA - EM NCZ\$" (onde há menção de inclusão dos



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

pagamentos efetuados à vendedora e aos respectivos transportadores; discriminando números dos cheques e nome dos bancos sacados - cf. fls. 435/437) trazidos junto à impugnação.

Repisando, se a decisão recorrida entendeu que a denunciada não ofereceu "*prova eficaz contrária à demonstração do autuante*"; por obediência aos precisos termos da Portaria/MF n. 187/93, a fiscalização deveria intimar o contribuinte a apresentar todos os documentos que ela menciona e, não, transferir a este o ônus processual, diferentemente do que manda a lei. Se outras provas deveriam ser constituídas para comprovar a efetividade das operações mercantis, e após intimado o contribuinte não atendesse a comunicação, deixando do trazer ditas provas, aí sim, deveria ser declarada procedente a ação fiscal.

A fiscalização da Fazenda Nacional deveria apurar quais pessoas se beneficiaram dos pagamentos, uma vez que não se os discutem, bem como, mesmo que por amostragem, deveria proceder ao rastreamento dos cheques emitidos pela apelante, destinados aos pagamentos das aquisições sob discussão. Não é do bom direito que alguém pague pelo que não recebeu ou não deve.

Se houve efetivamente fraude fiscal, não tenho dúvidas que este procedimento levaria a fiscalização aos verdadeiros beneficiados pelos ilícitos tributários e seus mentores intelectuais. **Cui Prodest ?** A quem aproveitaria ? [Pergunta que se costuma formular para insinuar que o provável autor de um ato criminoso é a pessoa que dele tira proveito].

Concluindo nesta parte. A meu juízo e **principalmente por falta de observância a requisitos legais** (artigo 4º da Portaria/MF n. 187/93), a fiscalização da Fazenda Nacional deixou de comprovar, cabalmente, a ocorrência da fraude, porquanto não restou demonstrado que os pagamentos foram fictícios e que a vodca não entrou efetivamente no estabelecimento industrial da denunciada. Este Conselho de Contribuintes, sem dissensão nas três Câmaras, tem jurisprudência pacífica de que na ocorrência de ilícitos fiscais, não se aplica penalidade em cadeia, se não restar demonstrado de forma irresponsável a fraude, o que, diga-se de passagem, aqui inexistiu prova efetiva de conluio da recorrente com as demais empresas envolvidas nas operações de venda da mercadoria, tidas pela fiscalização como irregulares.

Já quanto a **trading EXPORTADORA SANTA HELENA LTDA.** em primeiro lugar, o fato de a mesma "*revelou-se firma de curta existência, com negócios inconsistentes*", por si só não é o bastante para assegurar que as operações não se realizaram. Conforme se comprova na cópia do formulário de informações cadastrais (cf. fls. 432) esta empresa só teve seu cadastro suspenso no Ministério da Fazenda em 08/92, assim como a Secretaria da Fazenda do Estado de Mato Grosso do Sul vistoriou o estabelecimento da exportadora na Av. Pres. Vargas, 278 - Ponta Porã atestando como "*vistoriado conforme ordem nº 53/67 de 30/09/93*" - *Apropriado para depósito de bebidas, cigarros, enlatados*" --- como faz certa cópia de



Processo : 13890.000213/96-30
Acórdão : 202-08.926

documento juntado às fls. 272 do Proc. n. 10865.000184/95-53. Sobre este documento, juntado à impugnação, não se pronunciou a decisão recorrida.

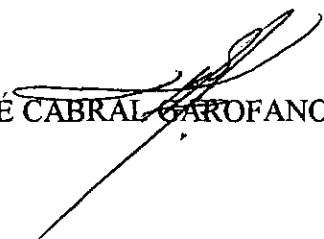
Em segundo lugar, se houve fraude na emissão das GEs, deve responder pelo ilícito a SANTA HELENA; sendo que das quais consta que o produto foi remetido pela apelante e a continuidade do negócio passou a ser da exportadora. Não restou demonstrado nos autos que a denunciada tenha participado da emissão das GEs falsas. Aplicação do artigo 42, RIPI/82.

Em terceiro lugar, a responsabilidade da recorrente se encerrou com a entrega do produto à exportadora e, como já exaustivamente falado, restou incomprovado que a remetente não recebeu as mercadorias da SABARÁ e que utilizou o artifício de dar saída com isenção do IPI, por se destinarem à exportação, com o único objetivo da “zerar” seu estoque escritural.

Nos termos do artigo 137 do CTN, a infração à lei tributária praticada com dolo é responsabilidade pessoal do agente. Não restou demonstrado, cabalmente, que a apelante tenha agido de conluio com os verdadeiros infratores, no intuito de se beneficiar por tais atos ilícitos. Para mim, como reza o Código e como conceitualmente aceito pela doutrina, à espécie, não é o adquirente das mercadorias o agente infrator. Nestes casos, já para o Direito Romano o agente do crime era sobre quem restasse demonstrado, de forma irresponsável, a **conscientia fraudis** [consciência da fraude]. As excludentes arroladas no inciso I, 2ª parte do citado artigo, são de notória procedência, exibindo legitimidade e validade em qualquer ramo do direito, inclusive do criminal.

Facultado ao julgador a devida liberdade para formar seu convencimento, que decorre da apreciação de todos os elementos contidos nos autos do processo e, pela significativa liberalidade com que o legislador consagrou o princípio **in dubio contra fiscum**, gravado no ânimo do artigo 112 do Código Tributário Nacional - CTN, voto o sentido de ACOLHER A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA, nos termos do artigo 150, § 4º, primeira parte, do Código, vez que não restou demonstrada, cabalmente, a ocorrência de fraude que viciou o ato jurídico, e que tenha sido praticada pela apelante.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 1996


JOSÉ CABRAL GAROFANO