



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10835.000068/2006-23
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-006.329 – 3ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO COFINS
Recorrentes VITAPELLI LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Correta a glosa dos créditos quando a fiscalização comprova a inexistência de fato das pessoas jurídicas e, além disso, demonstra com efetividade a inexistência da relação negocial de aquisição das mercadorias, ante a falta de comprovação dos pagamentos. Cumpre à pessoa jurídica comprovar de maneira inequívoca o seu direito creditório.

COFINS. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Em razão de expressa disposição legal, não existe possibilidade de aplicação da taxa Selic no ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama (relatora), que lhe deu provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama (relatora), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Tratam-se de recursos interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3803-003.337, da 3ª Turma Especial da 3ª 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter a glosa dos créditos referentes às aquisições de couro a fornecedores inexistentes de fato, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS. PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES DE FATO OU NÃO AUTORIZADAS A EMITIREM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. GLOSAS. INÍCIO DE EFEITO. DATA DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO.

Os créditos devem ser escriturados pelo beneficiário à vista do documento que lhes confira legitimidade, sendo imprestáveis para tal fim as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas na condição de inaptas no cadastro do CNPJ ou não autorizadas a emití-las.

Como decorrências destas circunstâncias, os créditos apurados com base em documentação fiscal inidônea devem ser glosados, na ausência de prova do pagamento do preço ao fornecedor e do efetivo recebimento das mercadorias e serviços, com início de efeitos a partir do registro da situação de que resulta a inaptidão.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CORREÇÃO. VEDAÇÃO.

O aproveitamento de créditos de COFINS. não enseja atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores, por expressa disposição legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. PERÍCIA TÉCNICA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. As perícias destinam-se à elucidação de questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, matérias impassíveis de deslinde a partir do conhecimento das partes e do julgador, e não para suprir a produção de prova que, segundo a distribuição do ônus probandi, toca ao interessado produzir.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA RECORRIDA. INTERESSE RECURSAL. CARÊNCIA.

Não se conhece de discussão sobre matéria de defesa impertinente ao caso concreto, por carência de interesse recursal.

DECISÕES DO STJ. SISTEMÁTICA DO ART. 543C DO CPC. APLICAÇÃO NOS JULGAMENTO DO CARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo artigo 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (Resp 1.148.444). ”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, insurgindo com a discussão acerca da inidoneidade de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato.

Em Despacho às fls. 3545 a 3547, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Insatisfeito também, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, requerendo que seja excluído o crédito presumido da base de cálculo da Cofins e seja assegurada a correção monetária do crédito mediante a aplicação da Selic.

Contrarrazões ao recurso interposto pela Fazenda foram apresentadas pelo sujeito passivo que, por sua vez, requereu o não conhecimento do recurso especial e que seja negado provimento para se manter o decidido em acórdão na parte em que reverteu a glosa dos créditos referentes às aquisições de couro a fornecedores inexistentes de fato.

Em Despacho às fls. 3636 a 3639, foi dado seguimento parcial ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo somente quanto à incidência da Selic sobre os créditos de PIS não cumulativo objeto de ressarcimento.

Em Despacho à fl. 3640, foi mantido na íntegra o despacho do presidente de Câmara. Traz o Despacho de Reexame de Admissibilidade, entre outros:

“[...]

O recurso deu seguimento parcial ao recurso especial, negando seguimento quanto à inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas, pelo fato de a matéria não ter sido conhecida no julgamento do recurso voluntário. Com base no art. 71 do RICARF, recepciono o recurso especial para reexame e passo a examiná-lo, juntamente com o despacho que lhe negou, parcialmente seguimento.

Constata-se no acórdão recorrido que a matéria não foi conhecida pelo seu relator, em razão de ser estranha à lide. Diante do exposto decido por manter, na íntegra, o despacho do Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo. ”

Contrarrazões ao recurso interposto pelo sujeito passivo foram apresentadas pela Fazenda Nacional, requerendo que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-los na parte admitida em Despacho– eis que atendidos, para tanto, os pressupostos constantes do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Para melhor elucidar, importante recordar que, quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, houve insurgência da discussão acerca da inidoneidade de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato.

Vê-se que o acórdão recorrido entende como idônea as notas fiscais emitidas por pessoa jurídica inexistente de fato, desde que a emissão tenha ocorrido antes da expedição de ato declaratório executivo que declarou a inaptidão da pessoa jurídica.

Enquanto, o acórdão indicado como paradigma declara inidônea a nota fiscal emitida por pessoa jurídica inexistente de fato, independentemente da expedição do referido Ato Declaratório Executivo.

Quanto ao recurso interposto pelo sujeito passivo que, por sua vez, suscitou divergência em relação à aplicação da taxa Selic sobre o pedido de ressarcimento, concordo com o despacho de admissibilidade quando diz “*A simples confrontação entre as ementas dos acórdãos recorrido e paradigma comprova a divergência alegada, pois, ao contrário do decidido no recorrido, no paradigma entendeu-se que a vedação do artigo 13 da Lei nº 10.833/2003 não se aplica quando a mora no ressarcimento decorre de óbice criado pela própria Administração, caso em que incide a correção pela Selic.*”

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre a discussão trazida em recurso pela Fazenda Nacional – qual seja, sobre acerca da inidoneidade de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato.

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, antecipo meu entendimento de forma favorável ao sujeito passivo, considerando que, nesse caso, a ausência de comprovação de relação jurídica ou comercial do fornecedor é circunstância irrelevante para desfigurar a ocorrência dos fornecimentos de matérias-primas para a Vitapelli – eis que *o início de efeitos referentes a caracterização de documentos inidôneos passa a ser a partir do registro da situação de que resulta a inaptidão.*

Para melhor elucidar meu entendimento, transcrevo parte voto do ex-conselheiro Belchior Melo de Souza constante do acórdão 3803-003.339, que vislumbrou a mesma situação do sujeito passivo, consignando a seguinte ementa:

“PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS. PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES DE FATO OU NÃO AUTORIZADAS A EMITIREM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. GLOSAS. INÍCIO DE EFEITO. DATA DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO.

Os créditos devem ser escriturados pelo beneficiário à vista do documento que lhes confira legitimidade, sendo imprestáveis para tal fim as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas na condição de inaptas no cadastro do CNPJ ou não autorizadas a emití-las.

Como decorrências destas circunstâncias, os créditos apurados com base em documentação fiscal inidônea devem ser glosados, na ausência de prova do pagamento do preço ao fornecedor e do efetivo recebimento das mercadorias e serviços, com início de efeitos a partir do registro da situação de que resulta a inaptidão.

[...]”

Traz o voto (Grifos meus):

“[...]

Quanto ao crédito por aquisições a pessoas jurídicas com irregularidades cadastrais, segundo ao item “2”, acima, a abordagem do voto do d. Relator fez três análises envolvendo situações fáticas distintas, quais sejam:

*a) pessoas jurídicas fornecedoras **inexistentes de fato**;*

[...]

A divergência foi aberta no tocante ao item “a”, no ponto em que o n. Relator maneja os fundamentos da inaptidão da inscrição no CNPJ de diversos fornecedores da Recorrente, listados neste tópico, capitulando-a como inexistente de fato, segundo a regulamentação trazida pelo art. 34 da IN RFB nº 568, de 2005, para, a partir desse enquadramento, aplicar o efeito temporal tributário da inidoneidade das notas fiscais de aquisições de matérias-primas (couro) por elas emitidas, e geradoras de créditos em favor da Recorrente, desde a constituição dessas pessoas jurídicas, verbis:

Da Situação Cadastral Inapta

Art. 34. Será declarada inapta a inscrição no CNPJ de entidade:

I – omissa contumaz: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar, por cinco ou mais exercícios consecutivos, DIPJ, Declaração de Inatividade ou Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas Simples, e, intimada, não tenha regularizado sua situação no prazo de sessenta dias, contado da data da publicação da intimação;

II – omissa e não localizada: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar as declarações referidas no inciso I, em um ou mais exercícios e, cumulativamente, não tenha sido localizada no endereço informado à RFB;

III – inexistente de fato;

IV – que não efetue a comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à pessoa jurídica domiciliada no exterior.

Para sustentar este fundamento serviu-se o nobre relator do que já fora consignado na ação fiscal, e mantido pela decisão recorrida.

Compulsando-se o Termo de Verificação Fiscal, vê-se que foi empreendida uma abrangente ação fiscal, cuidadosa em toda a sua extensão, com a ressalva que ora se faz apenas a um ponto, qual seja, à análise e conclusão a que chegou a diligente Fiscalização quanto a nunca terem existido as pessoas jurídicas indicadas.

Em todo o texto que cuida dessa análise, conforme o transcrito abaixo, pode-se perceber que não há elementos suficientes para que esta conclusão restasse consignada.

Informa o teor do TVF que as cessões de crédito foram autorizadas pelos fornecedores, as pessoas destinatárias foram localizadas, e a única pergunta feita a esses destinatários é impertinente e, por si, insuficiente para descaracterizar a existência do fornecimento das matérias-primas, muito menos para atribuir inexistência a estes fornecedores desde a sua origem como pessoas jurídicas:

No decorrer da ação fiscal, foram analisados pagamentos relativos às notas fiscais de fornecimento de couro das empresas acima à empresa fiscalizada. Foram constatados diversos pagamentos realizados a terceiras pessoas, através de autorização do fornecedor por via de "Cessão de Crédito". Ato contínuo, intimamos os beneficiários de tais pagamentos a confirmarem a relação comercial com a empresa "Vitapelli Ltda". As respostas às intimações foram, quase na totalidade, as mesmas, ou seja, as pessoas intimadas não reconhecem qualquer relação comercial com a empresa "Vitapelli Ltda".

Diante deste fato, fica descaracterizada a operação comercial amparada pelas notas fiscais. Anexamos cópias das intimações e respostas aos autos.

Posto isto, efetuamos as glosas de créditos do PIS/COFINS, referentes às aquisições das empresas supracitadas, visto que as mesmas nunca existiram de fato. Conseqüentemente, haverá lavratura de auto de infração para constituição dos créditos tributários, bem como representação fiscal para fins penais.[grifo nosso].

Não foi visto nos autos elementos hábeis para caracterização dessas pessoas jurídicas como inexistentes de fato, sobretudo desde a sua constituição, senão tão só o sumário enquadramento feito pela Fiscalização. Sem base, pois, a afirmação no TVF de que tais pessoas jurídicas nunca existiram, para o fim de enquadrar os efeitos temporais da inidoneidade dos documentos no § 3º, III, do art. 48, IN RFB nº 568, de 2005:

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

[...]

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

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

- a) o art. 37, no caso de pessoa jurídica omissa contumaz;*
- b) o art. 39, no caso de pessoa jurídica omissa e não localizada.*

II – a partir da data desde a qual esteja caracterizada a situação prevista no inciso III do art. 41;

III – na hipótese dos incisos I, II e IV do art. 41, desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade; [...]. [grifo nosso].

Por essa razão, direciono este voto vencedor no sentido de aplicar o art. 48, § 3º, I, letra “b”, da mesma Instrução Normativa, que preceitua o início dos efeitos da inidoneidade dos documentos emitidos pelos fornecedores dessa lista a partir da data da publicação do ADE de inaptidão, no mesmo diapasão das demais glosas mantidas na proposta de voto.

Por outro flanco, este direcionamento está alinhado com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, segundo o acórdão no Resp 1.148.444, de relatoria do Min. Luiz Fux, submetido ao regime da sistemática do art. 543C e representativo de controvérsia, uma vez que a instrução dos autos não se desincumbiu de elidir as aquisições como de boa-fé, frente ao ateste da própria Fiscalização de que as cessões de crédito dos fornecedores para terceiros foram por aqueles autorizadas, embora ante a resposta também destes, ao questionamento posto, de que não travaram relações comerciais com esta Recorrente, circunstância irrelevante para desfigurar a ocorrência dos fornecimentos de matérias-primas para a VITAPELLI.

[...]”

Sendo assim, em respeito ao art. 48, § 3º, inciso I, alínea b, da IN 568/05, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto à matéria trazido em Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, qual seja, aplicação ou não da Selic sobre os pedidos de ressarcimento das contribuições, tenho que assiste razão ao sujeito passivo.

Vê-se que, nos termos do art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03, os créditos constituídos podem ser utilizados mediante dedução do valor das mesmas contribuições a recolher ou para fins de compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, podendo, inclusive, ser objeto de ressarcimento em pecúnia se, até o final de cada trimestre do ano civil, a pessoa jurídica não conseguir utilizar o crédito nas formas prescritas em lei.

Não obstante, tal ressarcimento deve observar a legislação específica aplicável à matéria.

Confira (Grifos meus):

“Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - Dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - Compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Nos termos do § 2º do art. 6º da Lei, a pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º do mesmo artigo, poderá solicitar o ressarcimento em dinheiro OBSERVADA A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA APLICÁVEL À MATÉRIA.

Sendo assim, não há como se aplicar a vedação de se atualizar monetariamente ou aplicar os juros Selic trazida pelo art. 13 da Lei para todos os casos de ressarcimento, eis que se deve observar a legislação “específica” aplicável à matéria.

Para melhor elucidar a aplicação desse dispositivo, importante recordar os dizeres dos art. 13 e 15 da Lei 10.833/03 (Grifos meus):

“Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º, inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

VI - no art. 13 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)”

Em breve leitura, pode-se entender que há vedação expressa para atualizar o crédito de PIS e Cofins não cumulativo passível de ressarcimento de que trata o art. 6º, § 2º, da Lei 10.833/03.

No entanto, tal como traz o art. 6, §2º da Lei 10.833/03 – no ressarcimento deve-se observar a legislação aplicável à matéria.

Considerando esse dispositivo, é de se ressurgir à jurisprudência assentada pelo STJ, que entende que o direito à correção monetária de crédito escritural é condicionado à existência de ato estatal impeditivo de seu aproveitamento no momento oportuno.

Em outros termos, é preciso que fique caracterizada a "resistência ilegítima do Fisco", na linha do que preceitua a Súmula 411/STJ.

O que, por conseguinte, vê-se que o requisito da "resistência ilegítima do Fisco" também deve ser observado para efeito de atualização monetária de créditos sob a forma de ressarcimento.

Conforme lição do Ministro Mauro Campbell Marques, tem-se que:

"(...) a lógica é simples: se há pedido de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/COFINS (em dinheiro ou via compensação com outros tributos) e esses créditos são reconhecidos pela Receita Federal com mora, essa demora no ressarcimento enseja a incidência de correção monetária, posto que caracteriza também a chamada 'resistência ilegítima' exigida pela Súmula n. 411/STJ [...]"

Sendo assim, antes de se analisar se cabe ou não juros compensatórios no ressarcimento solicitado pelo sujeito passivo, deve-se observar o dispositivo que trata dessa matéria – qual seja, o art. 24 da Lei 11.457/2007, conforme expressamente impõe o art. 6º, § 2º, da Lei 10.833/03.

Tal enunciado impõe à Administração Tributária o prazo máximo de 360 dias para que seja proferida decisão administrativa a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, nos seguintes termos:

*“Art. 24. **É obrigatório** que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”*

Considerando o conjunto da norma aplicável, vê-se que o deferimento dos pedidos de ressarcimento deve observar o prazo legal. O que, por conseguinte, se for observado

o prazo legal, não há que se falar em atualização monetária, eis que não haveria "resistência ilegítima".

Caso contrário, deve-se aplicar sobre o crédito a ser ressarcido a taxa Selic desde a data de sua constituição até a data em que ocorrer o ressarcimento ou for utilizada para compensação.

Frise-se tal entendimento o recente REsp 1607697/RS, apreciado pelo STJ em 23 de agosto de 2016, que consignou a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. REQUISITO. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. MORA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DO PRAZO LEGAL PREVISTO NO ART. 24 DA LEI 11.457/2007.

HISTÓRICO DA DEMANDA

1. Cinge-se a controvérsia a definir o termo inicial da correção monetária no ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativos pagos, no âmbito administrativo, após o transcurso do prazo de 360 dias (art. 24 da Lei 11.457/2007).

2. No presente caso, a resistência ilegítima imputada ao Fisco diz respeito exclusivamente à mora observada para satisfação do crédito.

3. O acórdão recorrido decidiu que a atualização monetária é devida desde a data do protocolo dos processos administrativos.

RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA DO FISCO: PRESSUPOSTO PARA A CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO FISCAL (SÚMULA 411/STJ) 4. Segundo a jurisprudência assentada pelo STJ, o direito à correção monetária de crédito escritural é condicionado à existência de ato estatal impeditivo de seu aproveitamento no momento oportuno. Em outros termos, é preciso que fique caracterizada a "resistência ilegítima do Fisco", na linha do que preceitua a Súmula 411/STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 3/8/2009, sob o regime do art. 543-C do CPC).

5. O requisito da "resistência ilegítima do Fisco" também deve ser observado para efeito de atualização monetária de créditos sob a forma de ressarcimento - caso dos autos -, como aliás, ficou definido na fundamentação do acórdão paradigma (EAg 1.220.942/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/4/2013).

TERMO INICIAL CONDICIONADO À VERIFICAÇÃO DO ILEGÍTIMO ÓBICE ESTATAL, IN CASU, A MORA

6. No que concerne à sistemática do PIS e da Cofins não cumulativos - caso dos autos -, cumpre destacar que a própria legislação impede expressamente a correção monetária dos créditos fiscais quando aproveitados regularmente sob a forma de ressarcimento (arts. 6º, § 2º, 13 e 15, VI, da Lei 10.833/2003).

7. O art. 24 da Lei 11.457/2007 impõe à Administração Tributária o prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que seja proferida decisão administrativa a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

8. Nesse contexto, o deferimento dos pedidos de ressarcimento no prazo legal, ou seja, antes de escoados 360 dias do protocolo, não dá ensejo à atualização monetária, justamente pela ausência do requisito referente à "resistência ilegítima".

9. Em recente julgado, a Primeira Seção assentou que a correção monetária somente pode ser aplicada após o transcurso do aludido prazo do art. 24 da Lei 11.457/2007 (AgRg nos EREsp 1.490.081/SC,

Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 1º/7/2015). No Mesmo sentido: AgRg no REsp 1.468.055/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 26/5/2015; AgRg no REsp 1.490.081/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 9/3/2015; AgRg no REsp 1.465.567/PR, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 24/3/2015.

10. A lógica dessa orientação decorre da premissa de que, "no caso do contribuinte acumular créditos escriturais em um período, para o aproveitamento em períodos subsequentes, não havendo resistência ilegítima do Fisco para a pronta utilização do crédito, afigura-se indevida a

incidência de correção monetária, salvo se houver disposição legal específica para tanto" (AgRg no REsp 1.159.732/SP,

Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 11/6/2015).

11. Não se está a confundir correção monetária com juros de mora, mas a reconhecer que a mora é a resistência ilegítima que dispara o cômputo da correção monetária.

12. Recurso Especial provido”

Em vista do exposto, é de se concluir que caso o sujeito passivo acumule créditos em um período, para o aproveitamento em períodos subsequentes, e restar caracterizada a resistência ilegítima para a pronta utilização do crédito, é de se aplicar a incidência dos juros compensatórios – taxa Selic, conforme preceitua o art. 6, § 2º, da Lei 10.833/03, não se podendo aplicar de forma genérica o art. 13 da mesma Lei a todos os casos de ressarcimento.

Em vista de todo o exposto, voto por conheço os recursos interpostos:

- Negando provimento ao recurso da Fazenda Nacional;
- Dando provimento ao recurso do sujeito passivo.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com a devida *venia* à ilustre conselheira relatora, mas divirjo do seu entendimento nas matérias relativas a ambos recursos.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

1) Aproveitamento de créditos de PIS nas aquisições de pessoas jurídicas inexistentes de fato.

Antes de adentrar o mérito, é importante registrar que o contribuinte obteve provimento judicial em agravo de instrumento nos seguintes termos, conforme notícia os documentos de e-fls. 3657/3743:

(...)

Ante o exposto, julgo prejudicado o agravo interno e, com fulcro no art. 932, V, "b", do Código de Processo Civil, dou provimento ao agravo de instrumento, para reformar a r. decisão agravada e determinar à parte agravada que aprecie no prazo máximo de 30 dias os processos de ressarcimento de PIS e COFINS protocolados há mais de 360 dias pela agravante, **bem como que o faça com observância do decidido pelo E. STJ no REsp repetitivo nº 1.148.444/MG.** (e-fl. 3665)

(...)

Portanto, transcreve-se abaixo a ementa do que foi decidido pelo STJ no REsp nº 1.148.444/MG:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NAO-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.

Como percebe-se tal decisão segue o rito dos recursos repetitivos previstos no art. 543-C, do CPC, e, seu entendimento deve ser obrigatoriamente seguido no âmbito dos julgamentos deste colegiado. Portanto era desnecessário o contribuinte ter obtido provimento judicial neste sentido. O que necessitamos então é verificar se a situação fática do presente processo encaixa-se ao ditame do que foi decidido no âmbito do citado repetitivo. Observemos então que a tese firmada pelo próprio STJ em relação a este julgamento é a seguinte:

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. (Tema 272 do STJ)

Na minha avaliação, a tese firmada pelo STJ é perfeita e visa proteger o adquirente de boa fé, que adquire a mercadoria e comprova a veracidade da compra e venda efetuada. Mas, com a devida *venia*, os fatos minuciosamente levantados pela fiscalização no presente processo demonstram que o contribuinte, além de não agir de boa fé, não comprovou a veracidade da compra e venda efetuada. Penso que tal situação está inequivocamente demonstrada nos presentes autos.

Referida fiscalização teve início em 16/01/2006, para análise dos créditos relativos ao período de outubro/2002 a junho/2007. Importante registrar que no TVF a justificativa para as glosas não foram a existência de Atos Declaratórios de Inaptidão da Pessoa Jurídica, mas sim as diligências realizadas nos supostos fornecedores, as quais comprovaram a impossibilidade de ter havido a transação comercial, quer pela inexistência destes, quer pela falta de comprovação do pagamento. Pode-se ver que no item "10. Das Glosas", e-fl. 1424, seu item "10.1 - Diligências a empresas fornecedoras" - seu conteúdo demonstra que a razão das glosas foram as diligências realizadas pela fiscalização.

Transcrevo abaixo excertos retirados do Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 1407/1440), no qual consta todas as evidências que justificaram a glosa dos referidos créditos:

(...)

Após análise das notas fiscais de compras, e pesquisas aos Sistemas Corporativos da Receita Federal do Brasil, bem como do Sintegra, na internet, constatou-se que parte dos fornecedores encontram-se em situações irregulares, tais

como: empresa inexistente de fato, empresa inativa, empresa não cadastrada na Secretaria da Fazenda do Estado (não habilitada no Sintegra), empresa omissa na entrega de declarações, etc.

Diante de tal situação, foram **realizadas diligências em várias empresas fornecedoras, sendo que o resultado da maioria delas foi a constatação de inexistência de fato, com Representação Fiscal propondo a Inaptidão das mesmas**. As empresas que se encontram nesta situação estão relacionadas abaixo:

(...)

Tal fato demonstra que a fiscalização somente emitiu os ADE DE INAPTIDÃO após comprovar a inexistência das pessoas jurídicas, ou seja, ditos atos declaratórios não foram o ponto de partida para a glosa. Seguimos com mais excertos do TVF:

(...)

No decorrer da ação fiscal, foram analisados pagamentos relativos às notas fiscais de fornecimento de couro das empresas acima à empresa fiscalizada. **Foram constatados diversos pagamentos realizados a terceiras pessoas**, através de autorização do fornecedor por via de "Cessão de Crédito". Ato contínuo, intimamos os beneficiários de tais pagamentos a confirmarem a relação comercial com a empresa "Vitapelli Ltda". As respostas às intimações foram, quase na totalidade, as mesmas, ou seja, **as pessoas intimadas não reconhecem qualquer relação comercial com a empresa "Vitapelli Ltda"**. Diante deste fato, fica descaracterizada a operação comercial amparada pelas notas fiscais. Anexamos cópias das intimações e respostas aos autos.

Posto isto, efetuamos as glosas de créditos do PIS/COFINS, referentes às aquisições das empresas supracitadas, visto que as mesmas nunca existiram de fato. Conseqüentemente, haverá lavratura de auto de infração para constituição dos créditos tributários, bem como representação fiscal para fins penais.

(...)

Também efetuamos glosas de créditos do PIS/COFINS referentes a aquisições de empresas representadas pela Delegacia Regional Tributária - 10 (Presidente Prudente), relacionadas através de Ofício proveniente do Delegado Regional Tributário. As empresas, bem como os motivos para a glosa, estão relacionadas abaixo:

a) Frigorífico São Matheus, nome fantasia da empresa CARD ALIMENTOS LTDA, CNPJ nº 02.987.722/0001-07. A data de início da situação é 03/10/2002. Os motivos descritos na representação são: **Simulação da existência do estabelecimento e Simulação da realização de operações comerciais. Portanto, pode-se concluir pela inexistência de fato da empresa a partir de 03/10/2002, glosando os créditos solicitados a partir desta data. Além disso, houve diligência à referida empresa**, conforme item 10.1.

b) Comércio e Transportes Castelo de Serpa Ltda, CNPJ nº 04.842.983/0001-64. **O motivo da representação é a inidoneidade de documentos fiscais. No presente caso, a empresa estava na condição "não habilitada" no Sintegra desde 11/03/1999. Portanto, não estava autorizada a emitir notas fiscais a partir**

da data em tela. A glosa dos créditos deverá ocorrer a partir das notas fiscais emitidas posteriormente à data em questão.

(...)

A empresa Vitapelli Ltda em vez de efetuar pagamento diretamente ao fornecedor- efetuou pagamentos para outras empresas através de Cessão de Créditos a terceiros com autorização do fornecedor. Para subsidiar a fiscalização foram selecionadas, por amostragem, algumas empresas abaixo relacionadas, que receberam tais créditos, e estas foram intimadas a responderem alguns quesitos, conforme abaixo, in verbis:

(...)

Após esse trecho segue o relato da investigação em diversos cessionários de crédito e não se conseguiu comprovar a operação de pagamento. Os que a fiscalização obteve êxito em encontrá-los, todos negaram relação negocial com o contribuinte. Alguns que não foram encontrados comprovou-se que sequer tinham movimentação bancária no período como no exemplo a seguir:

(...)

11.2. Fábio Benvindo Freitas Maia

A pesquisa no sistema Dossiê Integrado da SRF **revela que a referida empresa não apresentou nenhuma movimentação financeira nos anos-calendário de 2002, 2003, 2004 e 2005,** e apresentou DIPJ na condição de "INATIVA" nos anos-calendário de 2002 a 2005.

(...)

Em conclusão, a razão principal das glosas não foi em decorrência de procedimentos formais nos quais a inexistência da relação comercial dá-se por presunção, como são os casos decorrentes da simples existência de atos declaratórios de inaptidão da pessoa jurídica. Ao contrário, como visto, a fiscalização efetuou um minucioso trabalho de investigação e demonstrou a inexistência de relação negocial entre o contribuinte e vários de seus supostos fornecedores. Tal fato, afasta todo o argumento do voto vencido e do contribuinte de que as glosas só poderiam realizar-se a partir da data de emissão dos atos declaratórios de inaptidão das pessoas jurídicas.

Cumpre destacar que o contribuinte teve todo direito de defesa, com apresentação de impugnação, recurso voluntário e agora o presente recurso especial. Poderia ter se dedicado mais a desconstruir as provas da fiscalização, comprovando de forma inequívoca a regularidade de seus créditos. Porém não obteve sucesso e tenta afastar as glosas utilizando, a

meu ver, indevidamente, com apego a aspectos meramente formais, o que foi decidido pelo STJ no julgamento do REsp 1148444, definitivamente não aplicável ao presente caso.

Além de tudo o que já foi exposto, é importante ressaltar que estamos diante de um pedido de ressarcimento decorrentes de créditos de PIS e Cofins, no qual cumpre ao contribuinte, de maneira inequívoca, comprovar a certeza e liquidez do seu direito creditório, nos termos do art. 170 do CTN, abaixo transcrito:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte

Aplicação da Taxa Selic ao ressarcimento de PIS/COFINS

A atualização monetária do ressarcimento de saldos credores do PIS e da Cofins, apurados no regime da não cumulatividade, calculados à taxa Selic, é expressamente vedado pela própria Lei nº 10.833/2003, que instituiu o regime não-cumulativo, assim dispondo:

“Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.”

Contra disposição expressa da lei não é cabível aplicar analogias com decisões judiciais não aplicáveis ao caso concreto, como pretende a relatora.

Somente a título de esclarecimento, contesta-se especificamente o argumento da ilustre relatora, em seu voto, de que seria aplicável à espécie o art. 39 da Lei nº 9.250/95, o qual, segundo o entendimento dela, deveria ser utilizado também para o fim de ressarcimento de tributos.

O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 é aplicável à restituição do indébito (pagamento indevido ou a maior) e não ao ressarcimento, cuja previsão legal decorre de lei específica.

Ao contrário do que muitos defendem, o ressarcimento não é "espécie do gênero restituição". São dois institutos completamente distintos (pois senão não faria qualquer sentido a discussão em tela sobre a atualização monetária, pois expressamente prevista em lei para a repetição do indébito).

O direito à restituição é decorrência "automática" do pagamento indevido ou maior que o devido, conforme art. 165, I, do CTN. O ressarcimento tem que estar previsto em lei.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial apresentado pelo contribuinte.

Assinado digitalmente
Andrada Márcio Canuto Natal