



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

Processo n° 10835.002183/2004-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.900 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2018
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO
Recorrente VITAPELLI LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

COFINS. DOCUMENTOS. EMPRESAS INAPTAS. INIDONEIDADE

Não constam dos autos provas que possam desconstituir a presunção de Inaptidão e, portanto, de inidoneidade da documentação. Aquisição de insumos junto a empresas inaptas por inexistência de fato. Disposto no art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996. Não comprovada a efetiva operação. Os documentos emitidos por pessoa jurídica declarada inexistente de fato são inidôneos desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde sua constituição, nos termos do art. 43 § 3º, IV da IN nº 200, de 2002.

COFINS. CESSÃO DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. PAGAMENTO A TERCEIROS.

Para ter eficácia perante terceiros, a cessão de crédito deve estar embasada em contrato público, ou particular que atenda aos requisitos da legislação civil, em ambos casos devidamente lançado no Registro de Títulos e Documentos.

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

O crédito presumido de IPI integra a base de cálculo da COFINS e do PIS na sistemática não cumulativa de apuração dessas contribuições.

RESSARCIMENTO DE COFINS NÃO CUMULATIVA. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC DOS CRÉDITOS. VEDAÇÃO

É expressamente vedado por lei a atualização monetária do ressarcimento do saldo credor trimestral dos créditos da COFINS não cumulativa, pela taxa Selic.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por negar provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: **(i)** pelo voto de qualidade quanto: **(a)** à aplicação do repetitivo do STJ firmado no Recurso Especial Repetitivo nº 1.148.444, cujas operações não foram comprovadas nos autos; e **(b)** quanto à não inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento; e, **(ii)** por maioria de votos quanto à atualização do crédito pela taxa SELIC. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento. Julgamento iniciado na sessão de dezembro/2017, em que, por maioria de votos, foi rejeitada a preliminar de declinação de competência da 3ª Seção/CARF, por não se enquadrar na previsão do art. 2º, IV, do RICARF, tendo sido vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto; e concluído em 1º/02/2018.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Residente substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado).

Relatório

O presente litígio decorre de processo de PER - **Pedido de Ressarcimento de saldo credor de COFINS**, oriundos de **receitas de exportação** sob a sistemática da não-cumulatividade referente ao 2º Trimestre de 2004, no valor total de R\$ 6.409.403,58. A DRF em Presidente Prudente (SP), deferiu parcialmente o valor pleiteado até o montante de R\$ 5.025.289,70, indeferindo o restante pelos seguintes motivos:

(i)- inclusão indevida de valores de venda do ativo imobilizado e de crédito presumido de IPI na base de cálculo da contribuição; **(ii)**- compras de matérias primas de empresas com situação cadastral irregular (inexistente de fato, inativa, não cadastrada na Receita Estadual ou omissa na entrega de declarações); **(iii)**- glosa de créditos referentes a amortizações de benfeitorias realizadas em imóveis de sócio; **(iv)**- glosa de pagamentos realizados aos sócios através de cessão de créditos, por parte dos fornecedores “Alvorada Distribuidora de Carnes Ltda” e “Silva de Porciúncula Comércio de Couros Ltda”; **(v)**- glosa de pagamentos realizados aos sócios Nilson Tíga Vitale, adquirente de imóvel rural alienado por Virginia Celia Ramos Amorim Gazineu, cujo pagamento efetuou-se através da cessão de créditos das empresas fornecedoras “WG Couros Ltda”, “Pró Boi Comércio Imp e Exp Ltda”, “Carla Patricia Lessa Paim Marinho EPP” e “Lacerda Couros Ltda”, com cessão de créditos em valor parcial das notas fiscais destas empresas, tendo a alienante, em intimação, negado a existência de negócios entre sua pessoa e o sócia da fiscalizada, e **(vi)**- glosa de pagamentos através de cessão de créditos relativo ao mês de 12/2000, para o qual foi lavrado auto de infração para constituir o crédito tributário, uma vez que a empresa fiscalizada, ao invés de efetuar pagamento diretamente ao fornecedor, efetuou pagamento para outras empresas através de cessão de créditos a terceiros com autorização do fornecedor.

Da Manifestação de Inconformidade

Cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade, aduzindo, em síntese, que:

(i)- o valor do crédito presumido de IPI não se trata de receita, mas sim de recuperação de custos, não sendo tributados pelo PIS e pela COFINS;

(ii)- quanto às aquisições de insumos de empresas irregulares, as operações de compra foram comprovadas durante a fiscalização, conforme documentos que demonstram o pagamento/recebimento das mercadorias e que a IN nº 200/2002, dispõe que os documentos (notas fiscais) somente podem ser considerados inidôneos a partir da publicação do ato que declarou a inaptidão da empresa, sendo que no caso em tela, referido ato ocorreu depois das operações glosadas;

(iii)- também alegou que, segundo o art. 82 e 83 da Lei nº 9.430, de 1996, as referidas operações produzem efeitos contra terceiros de boa-fé, desde que a operação tenha sido comprovada;

(iv)- que foi ofendido o princípio da verdade material na medida em que a Fiscalização não verificou o ingresso dos produtos adquiridos, alegando apenas serem inidôneas as notas fiscais a que se referiam tais aquisições, constatada a inaptidão de sua emissora, sem, no entanto, considerar os demais fatos que circundavam a operação.

Por fim, requer a correção monetária pela SELIC do crédito a ser ressarcido, porquanto sua aplicação denota a aplicação do princípio da isonomia com a Fazenda Pública, que os cobra em caso de inadimplência.

Do Julgamento na 1ª instância

Em 10/11/2011, através do Acórdão nº 14-35.890, restou o processo julgado em primeira instância, no qual a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), houve por bem em considerar parcialmente procedente a Manifestação da Recorrente, ementado este entendimento nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de Apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

EMPRESA INAPTA. DOCUMENTOS. VALIDADE. Documentos Fiscais emitidos por empresa inapta somente produzem efeitos tributários para terceiros quando a empresa beneficiária dos documentos prove a existência e a legitimidade das operações.

FORNECEDORES. PAGAMENTOS A TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITO. GLOSA. Glosa-se o crédito referente ao PIS/Cofins não cumulativo oriundo de compras cujo pagamento foi repassado a terceiros que não mantiveram qualquer espécie de relação jurídica ou negocial com a beneficiária do crédito.

CESSÃO DE CRÉDITO. CONTRATO COMPROVAÇÃO. Para ter eficácia perante terceiros, a cessão de crédito deve estar embasada em contrato público, ou particular que atenda aos requisitos da legislação civil, em ambos os casos devidamente lançado no Registro de Títulos e Documentos.

PIS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. O crédito presumido de IPI integra a base de cálculo do PIS e da Cofins na sistemática não cumulativa de apuração dessas contribuições.

RESSARCIMENTO DE JUROS. SELIC. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Resumo do Acórdão DRJ

Verifica-se que no voto da DRJ/RPO, aborda inicialmente o entendimento acerca da necessidade de **inclusão dos créditos presumidos de IPI** na base de cálculo do PIS e da COFINS como receitas de subvenção governamentais, asseverando ainda que inexistente previsão legal para sua exclusão.

Quanto à glosa dos créditos relativos a **aquisições de matérias primas de empresas declaradas inaptas**, houve por bem em manter o indeferimento, fundamentando que em face da presunção legal de que as operações contidas em documentos inidôneos não ocorreram, caberia ao sujeito passivo o ônus da prova contrária.

No que tange a **cessão de crédito** (decorrente da apropriação de crédito de pagamento efetuados não aos fornecedores das notas fiscais, mas sim a **terceiros**), a instância de piso pontuou que a mesma somente seria válida se efetuada por instrumento público, o que não foi o caso dos autos, não possuindo, portanto, eficácia.

A DRJ mencionou ainda que os documentos trazidos pela impugnante, tais como os "tickets" de pesagem e recibos de pagamentos autônomos, não são hábeis o suficiente para comprovar a ocorrência de qualquer operação, e **tratando-se de pedido de ressarcimento, caberia ao contribuinte a prova de seu direito.**

Foram considerados válidos os créditos pleiteados do fornecedor "Ki Belo Couros Comercial Ltda.", no valor de R\$ 278.283,16, por ter a própria RFB atestado, no Ato Declaratório de Inaptidão, que tal condição se aplicaria à referida empresa apenas a partir de 11/04/2005, período posterior ao analisado nestes autos.

Por fim, quanto a **incidência da SELIC** como correção monetária/juros moratórios pelo pagamento do crédito, a DRJ afastou tal possibilidade por ausência de previsão legal **para o instituto do ressarcimento** e negou o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte à vista de sua prescindibilidade.

Do Recurso Voluntário

Cientificado do Acórdão da DRJ em 29/11/2011, conforme AR de fls. 3.561 (numeração eletrônica), a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário em 14/12/2011 (fls. 3.563/3.606), argumentando, em resumo, os mesmos fundamentos contidos em sua Manifestação de Inconformidade, acrescentando ainda que:

(i) quanto a cessão de créditos (exigida pela DRJ como registrada em instrumento público para ser válida), desde que o ato jurídico seja perfeito, havendo contrato de compra e venda, a entrega da mercadoria já enseja o direito creditício decorrente desta operação mercantil, podendo ser transferido o crédito, pelo credor, a quem lhe aprouver, e

(ii) que não cabe ao julgador ampliar as condições para exclusão da idoneidade de documentos e que a autoridade julgadora está ofendendo o princípio da Tipicidade Cerrada e da Própria Legalidade ao assim agir.

Dos Depósitos Judiciais dos Créditos controlados neste Processo

Consigna-se que em virtude da intenção da Fazenda em compensar de ofício os créditos deste processo com débitos de titularidade do sujeito passivo e de co-responsabilidade da empresa CURTUME SÃO PAULO (CNPJ nº 44.140.044/0001-92), foi determinado à Autoridade Preparadora que providenciasse o depósito judicial dos créditos mencionados, excetuando-se os valores Impugnados pela co-responsável acima citada, em conta bancária vinculada a Processo Judicial. Tal petição de fls. 3.611/3.670, traz a referida informação, por meio de Despacho.

Da Distribuição do processo no CARF

Tendo o processo sido movimentado para este CARF e estando apto para análise, a 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção, aludindo que "(...) *Quanto às cessões de créditos a terceiros, as quais foram glosadas pela Autoridade preparadora ao fundamento de que apenas daria crédito se tais cessões tivessem ocorrido mediante instrumento público, tenho que antes de se aquilatar a formalidade do documento, deve-se aquilatar a efetiva existência da cessão de crédito do fornecedor emitente da nota fiscal (cedente) e o terceiro para quem fora efetivado o pagamento (cessionário), bem como se havia a notificação cientificando a Recorrente (cedida), quanto a transferência do crédito*".

Neste sentido, o julgamento do processo foi convertido em diligência, através da Resolução nº 3402-000.696, de 16/09/2014 (fls. 3.676/3.682), para que a autoridade preparadora adotasse as seguintes providências:

a) *Informar a existência e a forma/meios de pagamento e respectiva quitação, quanto as Notas Fiscais de aquisição supostamente geradoras dos créditos ressarcidos que foram glosadas;*

b) *Informar se para cada uma das Notas Fiscais de aquisição supostamente geradoras dos créditos ressarcidos que foram glosadas, existem os comprovantes de entrega das mercadorias, esclarecendo os meios de seu transporte e respectiva entrega.*

c) *Informar as datas de publicação no DOU, a fundamentação dos atos que declararam a inaptidão do CNPJ dos fornecedores cujas Notas Fiscais de aquisição supostamente geradoras dos créditos ressarcidos foram glosadas, relacionando com as datas de aquisição das mercadorias;*

d) *Quanto as Notas Fiscais de fornecimento de insumos que foram glosadas por não ter sido pagas ao fornecedor, mas a terceiro em razão de cessão de créditos, informar e se o caso, intimar o contribuinte a apresentar, os instrumentos (ou meios em que se materializaram) de cessão de crédito, celebrado entre o contribuinte e o terceiro cessionário, bem como se houve participação, anuência ou alguma forma de cientificação do contribuinte quanto à cada uma (ou bloco) das cessões havidas;*

e) *Elaborar Relatório Conclusivo de Diligência, com as conclusões decorrentes dos quesitos aqui formulados, apontando a existência ou não dos créditos ressarcidos ou a manutenção da glosa procedida;*

f) *Finalmente, intimar a Recorrente quanto ao teor do Relatório Conclusivo de Diligência, para que se manifeste em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, sobre referidas conclusões, após o que, com ou sem manifestação, devem os autos retornar ao CARF para prosseguimento no julgamento.*

Em cumprimento à diligência solicitada, a fiscalização da DRF/Presidente Prudente/SP, entendeu pela necessidade de se acostar aos autos os documentos de fls. 3.862/5.410, relativos ao **PAF n.º 15940.000293/2009-29**, que trata de Auto de Infração de IRPJ e CSLL (reflexo), período de apuração 2004, lançamento este reflexo aos pedidos de ressarcimento, inclusive do mesmo período deste.

Além disso, foi juntado aos autos a relação de **empresas consideradas inaptas**, com os números dos ADE's, datas das respectivas publicações no DOU, fundamentação e **data dos efeitos**; planilha com as notas fiscais glosadas, bem como esclarecimentos complementares.

A empresa foi cientificada dos documentos e informações acima citados, dos quais seguiram cópias respectivas, conforme Despacho à fl. 5.446:

"(...) a) Resolução n.º 3402-000.696 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 16 de setembro de 2014 (folhas 3.676 a 3.682); b) Informação Fiscal, de 2 de abril de 2015 (folhas 5.441 a 5.443); c) Relação de Empresas Inaptas (folha 5.419); d) Relação de Notas Fiscais Glosadas (folhas 5.432 a 5.438); e e) Esclarecimentos Complementares (folhas 5.420 a 5.429). Com relação à Informação Fiscal mencionada no item b, é facultada apresentação de Manifestação no endereço abaixo, no prazo de 30 dias, contados da ciência da presente (data da assinatura do Aviso de Recebimento dos Correios – AR)".

A recorrente, após ciência do Relatório de diligência, protocolou sua Manifestação (fl. 5.451), reforçando os argumentos de seu recurso voluntário e trazendo aos autos documentos que se encontram apensados às fls. 5.451/5.855.

O processo, então, retornou a este CARF e foi distribuído para este Conselheiro dar prosseguimento ao julgamento.

Da Suspensão do processo

A recorrente apresentou em 28/03/2017, petição requerendo o que segue: (i) a retirada do processo da PAUTA de julgamento do dia 29/03/2017 e, (ii) a suspensão do feito até o deslinde do Agravo de Instrumento mencionado na decisão Judicial (cópia fl. 15.114). Veja-se extrato do pedido:

"(...) Vitapelli Ltda. - em recuperação judicial, já qualificada nos presentes autos, por seu advogado que esta subscreve, vem, respeitosamente, à presença de Vossa

Senhoria, informar que foi proferida decisão pelo Exmo. Sr. Dr. Desembargador Federal do E. TRF 3ª Região, Nery Junior, nos autos do Agravo de Instrumento nº 5000484- 12.2017.4.03.0000, deferindo a antecipação da tutela recursal para determinar a suspensão do julgamento do presente processo até o julgamento final do referido agravo de instrumento (decisão anexa) - (grifei).

Ao se tomar ciência desta decisão Judicial, o PAF foi retirado de pauta de julgamento (Sessão do dia 29/03/2017), conforme a determinação judicial do TRF da 3ª Região, expedida nos autos do Agravo de Instrumento nº 5000484-12.2017.4.03.0000 (fls. 15.103/15.105), que decidiu da seguinte forma: "(...) manter o julgamento administrativo **suspenso** até o desfecho do Agravo de Instrumento".

No entanto, **em 29/11/2017**, conforme Despacho de fls. 15.161, em razão da decisão do Agravo de Instrumento nº 5000484-12.2017.4.03.0000, na qual determina a apreciação no **prazo máximo de 30 dias** dos processos de ressarcimento de PIS e COFINS do contribuinte agravante, o processo aqui discutido foi encaminhado a este Conselheiro para prosseguimento do julgamento (documentos de fls. 15.118/15.160).

Em **14/12/2017**, na sessão de julgamento deste processo, atendendo pedido formulado pelo patrono da VITAPELLI e que foi acolhido pelos Conselheiros deste Colegiado, o qual foi formalizado em **10/01/2018** (fls. 15.164/15.170 dos autos), em que a Recorrente requerer, em suma, reforçar seus argumentos do recurso e demonstrar todos os processos relacionados a este caso e as fases em que se encontra o julgamento no âmbito deste CARF:

"(...) 1. Como exposto aos Doutos Conselheiros, a Contribuinte formulou Pedidos de Ressarcimento de COFINS referentes ao ano-calendário de 2004, cujos processos administrativos também se encontram em trâmite no CARF.

2. Os referidos processos são oriundos da mesma fiscalização e contemplam as mesmas questões discutidas no presente feito, inclusive a respeito da regularidade de operações comerciais realizadas durante o ano-calendário de 2004 com os mesmos fornecedores.

3. Como é possível verificar nos respectivos Termos de Verificação Fiscal –TVFs já juntados aos autos (fls. 3.741/3.813), há identidade na metodologia utilizada, documentos ponderados, fornecedores de matéria-prima analisados e até mesmo as motivações das glosas imputadas. A recorrente, nesses processos, apresentou seus recursos visando a reversão das glosas pautando-se nos mesmos fundamentos e provas.

4. A situação atual desses processos é a seguinte:

| Processo | Período de Apuração | Relator do Recurso Voluntário | Julgamento do RV | Aplicação do REsp Repetitivo do STJ | Situação Atual |
|----------------------|---------------------|---|--|-------------------------------------|---|
| 10835.001182/2004-17 | 1º Tri. 2004 | Álvaro Arthur L. de Almeida Filho 2ªTO-1ªC-3ªS | Em sessão de 26/04/2012 foi dado parcial provimento ao RV apenas para afastar o acréscimo à base de cálculo fundado nos créditos presumidos do IPI. | Não | Pendente Julgamento de REsp do contribuinte e do PFN – 3ªT CSRF. |
| 10835.002183/2004-71 | 2º Tri. 2004 | Waldir Navarro Bezerra 2ªTO-4ªC-3ªS | Em julgamento | Pendente | Pendente Julgamento Recurso Voluntário - 2º TO/4ª CAM./3ª SEJUL. |
| 10835.003027/2004-27 | 3º Tri. 2004 | Alexandre Kern 3ªTE-3ªS | Em sessão de 19/07/2012 foi dado parcial provimento ao RV para reverter grande parte das glosas. | Sim | Pendente Julgamento de REsp do PFN – 3ªT CSRF. |
| 10835.000162/2005-00 | 4º Tri. 2004 | Alexandre Kern 3ªTE-3ªS | Em sessão de 19/07/2012 foi dado parcial provimento ao RV para reverter grande parte das glosas. | Sim | Pendente Julgamento de REsp do contribuinte e ED do PFN – 2º TO/4ª CAM./3ª SEJUL. |

5. Como já noticiado neste feito, adveio decisão judicial proferida pelo TRF- 3 no Agravo de Instrumento nº 5000484-12.2017.4.03.0000 determinando o desfecho destes processos administrativos, o que necessita ocorrer de modo uniforme e à luz do entendimento firmado pelo STJ no Recurso Especial Repetitivo nº 1.148.444/MG e objeto da Súmula nº 509/STJ, que assim dispõe:

“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.”

(...):”

Com essas informações adicionais, os autos, então, retornaram para pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra - Relator

I. Da admissibilidade do recurso

Como já verificado quando da Resolução, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido pelo Colegiado.

II. Preliminar - Declínio da competência

Durante o julgamento do presente processo, foi questionado sobre a competência regimental desta Turma para analisar esta matéria (incompetência material das turmas da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), uma vez que houve o lavratura dos Auto de Infração relativo ao **PAF n.º 15940.000293/2009-29**, que trata do lançamento de IRPJ e da CSLL (reflexo), período de apuração 2004, lançamento este reflexo aos pedidos de ressarcimento, inclusive do mesmo período deste.

Primeiramente é importante se observar que, no caso específico, as glosas de PIS e da COFINS foram realizadas antes mesmo da lavratura dos referido Auto de Infração de IRPJ e CSLL, fato que demonstraria uma certa independência de provas entre os processos. Como é cediço, nem todos os tipos de improcedência do Auto de Infração (IRPJ e CSLL) afetam diretamente o crédito da não cumulatividade.

Cabe ressaltar também que no Auto de Infração há uma acusação por parte do Fisco e os elementos de prova devem ser apresentados com rigor pela fiscalização, além da necessidade de conter uma série de elementos formais.

Por outro lado, a certeza e liquidez dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS (no caso pedido de ressarcimento), devem ser provados de forma inequívoca pelo contribuinte.

Assim, entendo que a competência para julgamento destes processos continua com a 3ª Seção deste CARF.

III. Objeto da lide

Cumprir informar que a empresa, conforme consta da informação no recurso voluntário, encontra-se em Recuperação Judicial (fl. 3.690).

O presente litígio decorre de processo de PER - **Pedido de Ressarcimento** de saldo credor de COFINS, relativo às receitas de exportação do 2º TRI/2004, no valor total de R\$ 6.409.403,58. A DRF/Presidente Prudente/SP deferiu parcialmente o valor pleiteado até o montante de R\$ 5.025.289,70, indeferindo o restante pelos motivos especificados no Despacho Decisório.

IV. De outros processos em andamento - mesmos tributos, períodos distintos.

A Recorrente apresenta em seu recurso (bem como no quadro demonstrativo na Petição adicional de 10/01/2018 - fl. 15.165), certidão, relacionando vários processos, cujos Acórdãos prolatados pela extinta 3ª Turma Especial deste CARF (3803), alegando que foram julgados favoravelmente, ou seja, "(...) para reverter a glosa dos créditos referentes às aquisições de couro a fornecedores inexistentes de fato" (relação à fl. 3.705).

Ao final de sua Petição, requer seja observado por essa Turma o que restou decidido pelo CARF nos processos de ressarcimento de COFINS 10835.003027/2004-27 e 10835.000162/2005-00, aplicando expressamente o entendimento delineado no Recurso Especial Repetitivo nº 1.148.444/MG pelo E. STJ, dando provimento ao recurso voluntário nos termos requeridos na peça recursal.

Cita e apensa cópia aos autos, como exemplo, a reversão das glosas, em julgamento realizado pela então 3ª TE/3ª Seção, dos citados processos nºs: 10835.003027/2004-27 e 10835.000162/2005-00 (fls. 3.706/3.740). Aborda que dentre as operações analisadas nos processos encontram-se aquelas realizadas pelos fornecedores nestes autos considerados como em "situação irregular".

No entanto, pode-se verificar no *site* do CARF (Acompanhamento Processual), bem como no quadro demonstrativo elaborado pela Recorrente à fl. 15.165, que até esta data, os referidos processos ainda encontra-se pendente de julgamento final, com Embargos de Declaração opostos e/ou Recurso Especial do Procurador Fazendário a serem analisados pelas Turmas Ordinárias ou pela CSRF.

Cabe informar que, da mesma forma, existem vários outros processos, no entanto de períodos (trimestres) diferentes, estando eles todos em andamento e também pendentes de julgamento final por este CARF.

Portanto, muito embora a Recorrente aduz em seu recurso que "*a necessidade de adoção do entendimento já fixado pela 3ª TE da 3ª Seção nos processos dos demais trimestres do mesmo período de apuração, em operações com os mesmos fornecedores*", há que se observar que tais processos, ainda continuam tramitando neste CARF, aguardando julgamento final de recursos interpostos.

V. Da diligência realizada (Resolução CARF)

V.1- Das Informações realizadas pelo Fisco

Verifica-se que quando do cumprimento da Diligência solicitada pelo CARF, em sua Informação Fiscal, a fiscalização proferiu o seguinte Despacho (5.441/5.442) - grifei:

"(...) Com a finalidade de atender o contido na Resolução nº 3402-000.696 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, fls. 3676 a 3682 e, considerando que os elementos solicitados fazem parte, inclusive, do processo administrativo fiscal nº 15940.000293/2009-29 (IRPJ/CSLL), processo este findo administrativamente, por economia processual, providenciamos cópia da documentação pertinente e juntamos ao presente processo, fls. 3862 a 5410.

Ato contínuo, com apoio na documentação citada, elaboramos planilhas com as seguintes indicações:

a) Empresas inaptas, nº do ADE, data da publicação no DOU, fundamentação e data dos efeitos (fl.5.419);

b) Notas fiscais glosadas, datas dos lançamentos e de emissão dos documentos, identificação das emitentes, valores das notas fiscais, forma de pagamento (fls.5.432 a 5.438).

*Prosseguindo, foi elaborado **relatório fiscal**, denominado **esclarecimentos complementares** (fls 5.420 a 5.429), tendo por base as pessoas jurídicas cuja documentação fiscal foi objeto de glosa.*

Assim sendo, entendemos que a documentação carreada aos autos, adicionada aos esclarecimentos complementares, permite a tomada de decisão".

Portanto, no referido Relatório Fiscal, denominado de "**Esclarecimentos Complementares**" às fls 5.420/5.429, encontra-se relacionadas as informações a respeito das pessoas jurídicas cuja documentação fiscal foi objeto das glosas nestes autos.

Abaixo colaciono como exemplo, trechos do referido Relatório, referente às observações colhidas sobre a empresa **Comercial ST Paul Ltda** (fls. 5.420/5.422):

"1 - COMERCIAL ST PAUL LTDA.

Conforme consta do processo de representação para inaptidão da empresa (processo nº 15940.000489/2007-51) - fls 5040 a 5071-verificou-se que:

A empresa não foi encontrada em seu domicílio tributário em São Paulo-SP, sendo certo que, conforme diligência realizada no endereço constante do CNPJ, comprovou-se que no local estava funcionando, desde fevereiro do ano de 2000, um consultório médico;

Os sócios da empresa não possuem capacidade econômica para realização das atividades da empresa;

Os sócios outorgaram a terceiro amplos, gerais e ilimitados poderes de administração da pessoa jurídica, indicando interposição de pessoas;

A Fazenda Estadual de São Paulo declarou como inidôneos os documentos emitidos pela empresa a partir de 09/12/2003 (portanto, anteriormente às datas de emissões das notas fiscais glosadas), por estar ocorrendo simulação de estabelecimento e/ou empresa,;

Por se tratar de estabelecimento inexistente de fato, referida PJ teve sua inscrição no CNPJ declarada inapta, com efeitos a partir da data de abertura, ou seja, 25/09/2002, sendo considerados inidôneos os documentos emitidos pela mesma.

Também foi constatado que:

a) A Sra Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu e a Sra Beatriz Ramos AmorimMarini (parentes da esposa do sócio majoritário da empresa ora recorrente)figuraram como cessionárias de créditos que o fornecedor mantinha junto à Vitapelli Ltda.(fls. (4994, 5011 a 5013, 5025);b) Há duplicatas indicando que teriam sido pagas na "boca do caixa" após ovencimento (aproximadamente de 2 a 5 meses) e sem encargos (does. fls. 5019 a5024, 5241 a 5245, dentre outros). Vide também livro razão, conta caixa, fls.5351,5353 a 5357, 5359, 5363 e 5364;

A empresa, em data anterior à emissão da nota fiscal, solicitou adiantamento (pedido de adiantamento datado de 16/06/2004, nota fiscal emitida em 20/06/2004, notificação de cessão de crédito datada de 22/06/2004, does. de fls. 5001 a 5003 e 5242; A cessionária Leatherpar Comércio e Representações de Couros Ltda. (fl.4982, dentre outros), recebeu créditos, na mesma condição, de outras emitentes de notas frias, quais sejam, MJ Aragão Cruz, Montana Comércio de Óleos Ltda., WG Couros Ltda. (fls. 4989, 4990, 4997, 5017 e 5018)".

Nessa mesma trilha, o Fisco pontuou sobre as demais empresas envolvidas (fls. 5.421/5.429), sendo elas: 2 - FRIGOAN - FRIGORÍFICO ALTA NOROESTE LTDA; 3 - JADLUC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA; 4 - MARFABI AGRO COMERCIAL LTDA; 5 - MJ ARAGÃO CRUZ ME (M A Comércio de Couros); 6 - PRO BOI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA; 7 - WG COUROS LTDA.

Encontra-se abaixo reproduzido, PLANILHA elaborada pela fiscalização, em forma de extrato, demonstrando: a empresa, nº do ADE, data de publicação, fundamentação, **data dos efeitos** e as folhas referente a documentação acostada (fl. 5.419).

V.2- Da Manifestação da Recorrente (pós diligência)

Consta da Manifestação elaborada pela Recorrente (pós diligência fiscal de 02/04/2015 - fls. 5.451/5.460), que "(...) Apesar de ter sido **proferida decisão irrecurável da 1ª SEJUL do CARF no PA n.º 15940.000293/2009-29, em sentido contrário ao da recorrente, o Judiciário determinou que a cobrança do IRPJ e CSLL seja suspensa até que haja o trânsito em julgado dos PAs de ressarcimento de 2004, pois, havendo a manutenção da decisão da 3ª Turma Especial da 3ª SEJUL revertendo as glosas, o AIIM de IRPJ e CSLL sucumbirá (Mandados de Segurança n.º 0004991-06.2014.4.03.6112 e 0000234-32.2015.4.03.6112).**

Em suma, a Recorrente entende que o Judiciário reconheceu que o Auto de Infração de IRPJ e da CSLL (PAF nº 15940.000293/2009-29) foi lavrado em decorrência da análise dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS do ano-calendário 2004 e, havendo a manutenção das decisões da (extinta) 3ª TE/3ª Sejul, esse lançamento terá que ser cancelado.

Aduz que há identidade entre os fornecedores de matérias-primas abarcados neste feito e aqueles abarcados nos processos n.ºs 10835.003027/2004-27 e 10835.000162/2005-00. Nesses dois PAFs, foram analisadas justamente aquelas operações realizadas em 2004, fornecedores estes considerados "em situação irregular", quais sejam, Comercial St. Paul Ltda., Frigorífico Alta Noroeste Ltda., Jadluc Indústria e Comércio de Couros, MJ Aragão Cruz, Pró Boi Comércio Importação e Exportação Ltda., Ki Belo Couro Comercial Ltda., Marfabi Agro Comercial Ltda., Montaria Comércio de Óleo Ltda. e Santos Soares Dias e WG Couros Ltda.

Informa que na tabela de fls. 5.419, ficou comprovado que todos os fornecedores foram declarados "inaptos" nos anos de 2008 e 2009.

Por fim, ressalta que a Recorrente tomou as cautelas exigidas pelo STJ, **no REsp nº 1.148.444/MG**. Por ocasião da celebração das operações comerciais, consultou a situação dos fornecedores e constatou que eles se encontravam "habilitados", conforme consultas efetuadas no SINTEGRA (fls. 1.811/1.812, 1.868/1.897, 2.374, 2.409/2:415 e 2.499/2.501), reafirmando que, "(...) conforme decidido pelo STJ, a verificação da idoneidade das empresas compete ao Fisco". Em relação aos demais itens da conversão em diligência, o objetivo dos julgadores foi o de obter a certeza de que a recorrente agiu de **boa-fé** (entendimento firmado no REsp do STJ) e que as operações, de fato, ocorreram.

Para comprovar que as operações mercantis de fato ocorreram a Recorrente solicitou a realização de Perícia Contábil pela empresa ATHROS/ASPR - Auditoria e Consultoria, que examinou todas as operações realizadas com os fornecedores em questão, constatando documentalmente que todas efetivamente ocorreram e que foram devidamente registradas na sua escrituração fiscal e contábil. Informa que o referido Laudo com os 21 Anexos de documentos em meio digital foram protocolizados no CARF em 15/09/2014.

Mais especificamente em relação às cessões de crédito realizadas, a recorrente apresentou as notificações que recebeu de seus fornecedores (fls. 257/413, 757/762, 1.179, 1.1491, 1.6218/1.219, 1.229, 1.230, 1.250, 1.266/1.267, 2.638, 2.644, 2.650, 2.654, 2.661, 2.664, 2.667, 2.671/2.672, 2.675, 2.678, 2.686, 2.690, 2.696, 2.700, 2.704, 2.711, 2.721, 2.727, 2.730, 2.735, 2.740, 2.743, 2.746, 2.750 e 2.753).

Em resumo, a Recorrente entende ter comprovado a realização das operações, a regularidade das cessões de crédito e a entrada das mercadorias em seu estabelecimento, na forma da Lei e da jurisprudência.

VI. Das Provas carreadas nos Autos

VI.1- Do PAF nº 15940.000293/2009-29 (IRPJ/CSLL)

Quando do atendimento da Resolução nº 3402-000.696, da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara (fls. 3.676/3.682), o Fisco, considerando que os elementos solicitados pelo CARF faz parte, inclusive, do **PAF nº 15940.000293/2009-29 (IRPJ/CSLL - processo este encerrado administrativamente)**, alegando economia processual, providenciou cópia da documentação pertinente e juntou ao presente processo às fls. **3.862/5.410**.

Verifica-se que o processo, refere-se a lançamento reflexo dos tributos **IRPJ e CSLL, decorrente da glosa de notas fiscais de compras consideradas inidôneas perante a RFB** (controladas em outros processos). Foram lançadas não só o imposto e as contribuições anuais como também as multas isoladas por falta do recolhimento mensal por estimativa.

Em consulta ao *sítio* do CARF, verifica-se que após análise do processo, foi proferido o Acórdão **nº 1201-000.798, de 07/05/2013**, e que o resultado do julgamento se deu da seguinte forma dispositiva:

"Não havendo o sujeito passivo logrado êxito em provar nem a entrega da mercadoria por ele supostamente adquirida, nem o pagamento do respectivo preço, correta a glosa de custos realizada pela fiscalização e a conseqüente lavratura de auto de infração para exigência do IRPJ e da CSLL que deixaram de ser recolhidos aos Cofres Públicos".

Por outro lado, há que se considerar que os membros do Colegiado acordaram, em dar parcial provimento ao recurso para exonerar a multa isolada, por entenderem que, no caso, houve a concomitância.

Como se vê, no acórdão de Recurso Voluntário citado, o CARF decidiu por serem indevidas as multas isoladas, mantendo, tão somente, as contribuições anuais. Verifica-se que, embora tenha havido novo recurso para a instância superior deste Conselho Administrativo, o seu RE (Recurso Especial) não foi admitido pela CSRF/CARF.

VI.2- Do MS nº 0004991- 06.2014.403.6112

Consta da Manifestação elaborada pela Recorrente (pós diligência fiscal de 02/04/2015), em seus itens 7, 8 e 9 (fl. 5.453), que após a ciência, a RFB foi notificada da liminar no **MS nº 0004991- 06.2014.403.6112** (documentos anexados aos autos), o qual suspende exigibilidade dos períodos de apuração: PA 07 a 12/2004, até o julgamento dos processos de ressarcimento nº 10835.003027/2004-27 e 10835.000162/2005-00. E, como já observado, verifica-se no *site* do CARF que tais processos ainda aguardam julgamento final por este CARF.

Após outra liminar, dessa vez no **MS nº 0000234-32.2015.403.6112**, confirmada por sentença, foi suspensa a exigibilidade dos períodos de apuração: 01 a 06/20004, devendo-se aguardar julgamento dos processos de ressarcimento 10835.001183/2004-53; 10835.001182/2004-17; 10835.002182/2004-26 e

10835.002183/2004-71. Tais processos continuam aguardando julgamento final de recursos junto a este CARF.

No entanto, a própria Recorrente argumenta que "(...) em suma, o Judiciário já reconheceu que o AIIM de IRPJ e CSLL (15940.000293/2009-29) foi lavrado em decorrência da análise dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS do ano-calendário de 2004 e, havendo a manutenção das decisões da Col. 3ª Turma Especial da 3ª SEJUL, este lançamento terá que ser cancelado". (Grifei)

VI.3- Do Agravo de Instrumento nº 5000484-12.2017.4.03.0000

Conforme despacho de fls. 15.161, em razão da decisão do Agravo de Instrumento nº 5000484-12.2017.4.03.0000, na qual determina a apreciação no prazo máximo de 30 dias dos processos de ressarcimento de PIS e COFINS do contribuinte agravante, com o seguinte dispositivo (fls. 15.142/15.159):

"(...) Ante ao 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". (Grifei)

E, nesse passo, a observância ao decidido pelo STJ se faz obrigatório, uma vez que o art. 62 do Regimento Interno do CARF (RI-CARF), impede contrariar decisões emanadas pelo Superior Tribunal de Justiça tomada em Recurso escolhido como repetitivo. Veja-se:

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.

(...).

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, em cumprimento ao comando Judicial e em observação ao RICARF, passo a análise da questão com a observância do decidido pelo STJ no **REsp nº 1.148.444/MG**.

Para tanto, entendo que neste caso, por tratar-se de PAF da empresa Vitapelli Ltda e das mesmas empresas envolvidas, mesmos períodos fiscalizados e dos mesmos elementos de provas, que tinha como objetivo manter o lançamento, reproduzo e adoto como fundamentos para decidir a questão aqui tratada (com algumas alterações pontuais), nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784, de 1999, os argumentos expostos no **Acórdão nº 1201-000.798, de 07/05/2013** (findo administrativamente), de Ralatoria do *Conselheiro Marcelo Cuba Netto*, que passa a fazer parte integrante do presente voto, nas partes que interessam ao deslinde deste processo, quais sejam:

(i) da inexistência de Ato Declaratório de Inaptidão do CNPJ anterior aos fatos (**data dos efeitos**);

- (ii) das provas trazidas aos autos;
- (iii) da valoração das provas;
- (iv) do pagamento e do recebimento das mercadorias (couro de boi);
- (v) das cautelas exigidas em Lei; e
- (vi) das irregularidades das cessões de créditos realizados.

Primeiramente, há que se ressaltar que foram analisadas naquele Acórdão, além das empresas aqui tratadas, outras, que não foram relacionadas pelas glosas tratadas neste processo.

A seguir, reproduzo trechos do voto condutor do Acórdão nº **1201-000.798**, de 07/05/2013 (da empresa Vitapelli Ltda), o qual analisa todas as questões aduzidas pela Recorrente no recurso voluntário, bem como na Manifestação elaborada pós diligência realizada pela fiscalização, fazendo observância do decidido pelo STJ no REsp repetitivo nº 1.148.444/MG, conforme o comando Judicial reportado.

" (...).

4) Dos Atos Declaratórios de Inaptidão dos Fornecedores

Parte dos custos escriturados pela contribuinte no ano-calendário de 2004, referentes à aquisição de couro bovino junto aos 16 fornecedores indicados no Termo de Verificação Fiscal, foi glosada pelo Auditor sob o argumento de que **essas aquisições efetivamente não ocorreram**, conforme, segundo ele, comprovam os elementos acostados aos autos. A referida glosa (fl. 5.135 e fls. 8.328/8.341) corresponde a aproximadamente 10,8% do total dos custos informados pela autuada em sua DIPJ/2005.

Em seu recurso voluntário a interessada alega que os Atos Declaratórios de inaptidão de seus fornecedores foram exarados a partir de 2008, daí porque não poderiam produzir efeitos retroativamente para alcançar operações efetuadas em 2004, **conforme decidido pelo STJ nos autos do REsp nº 1.148.444–MG**. Argumenta, ainda, que não há Ato Declaratório para alguns dos 16 fornecedores apontados pelo auditor, e que, para os demais, os atos padecem de vício formal pois não foram publicados no sítio da RFB na Internet, conforme previsto no art. 80, § 4º, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 11.941/2009.

Pois bem, sobre o assunto os arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, assim estabelecem:

*Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e **não for localizada** no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, **bem como daquela que não exista de fato**. (Grifei)*

*Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, **não produzirá efeitos tributários** em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta. (Grifamos)*

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços. (Grifei)

O art. 81 acima transcrito trata das hipóteses de declaração de inaptidão da inscrição de uma pessoa jurídica junto ao Cadastro Geral de Contribuintes CGC (atualmente denominado de Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ). Entre essas hipóteses, a que mais nos interessa no presente caso é a da **pessoa jurídica inexistente de fato**, ou seja, aquela pessoa que não possui existência real (estabelecimento, bens necessários à consecução de seus objetivos etc), mas apenas formal (registro dos atos constitutivos, inscrição estadual, inscrição no federal etc.).

Já o art. 82 cuida de um dos efeitos da declaração de inaptidão, qual seja, **a presunção de inidoneidade dos documentos emitidos pela pessoa jurídica declarada inapta**, ressalvada ao sujeito passivo a produção de prova em contrário. Trata-se aqui de presunção legal relativa cujo efeito, como é cediço, é a inversão do ônus da prova. Em assim sendo, declarada a inaptidão da pessoa jurídica, caberá ao interessado que com ela manteve negócios comprovar o recebimento dos bens e o respectivo pagamento, sem o que poderá o fisco presumir que aqueles negócios efetivamente não ocorreram. (Grifei)

Embora tratando de questão relativa à legislação do ICMS, em especial do art. 23 da Lei Complementar nº 87/1996, **a decisão do STJ apontada pela Recorrente, exarada no âmbito do REsp nº 1.148.444-MG**, vai ao encontro do estabelecido no art. 82 da Lei nº 9.430/96, conforme ementa a seguir transcrita:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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** (...) (Grifei)*

(...)

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. (grifamos)

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 boafé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

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

A fim de esclarecer a decisão acima referida, há que se dizer que o mencionado art. 23 da Lei Complementar nº 87/1996, abaixo transcrito, ao contrário do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, não ressalva a possibilidade de o interessado produzir prova em contrário à presunção de não ocorrência dos negócios registrados nas notas fiscais declaradas inidôneas.

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (grifamos)

Ao interpretar a referida norma o fisco estadual entendeu que ela estabelecia uma presunção legal absoluta, que, como tal, não admite prova em contrário por parte do interessado no crédito, não importando se a nota fiscal havia sido emitida antes ou após a publicação do ato que a declarou inidônea.

Por meio da decisão acima mencionada, o STJ flexibilizou a interpretação do fisco estadual, mas, s.m.j., somente em relação às notas fiscais emitidas antes da publicação do ato que as declarou inidôneas. Em relação a esses casos, entendeu a Corte que o creditamento do ICMS seria admitido, **desde que o interessado no crédito comprovasse a efetiva realização da operação**. Dito de outro modo, nestes casos permanece a presunção legal de inidoneidade da nota fiscal e, portanto, é vedado o creditamento do ICMS, facultado ao contribuinte produzir prova em contrário, caso em que fará jus ao crédito. Trata-se, assim, de presunção legal relativa.

Já em relação às notas fiscais emitidas após à publicação do ato que as declarou inidôneas, parece-me, pela leitura do inteiro teor do REsp nº 1.148.444–MG, que a interpretação emprestada pelo STJ ao art. 23 da Lei Complementar nº 87/1996 é de que se trata de presunção legal absoluta, como defendido pelo fisco estadual, sendo por conseguinte incabível o creditamento do ICMS, ainda que o adquirente viesse a comprovar a efetividade da operação.

Seja como for, no presente processo administrativo **não há dúvida de que as notas fiscais objeto da glosa foram emitidas pelos fornecedores da contribuinte antes de publicados os atos declaratórios de sua inidoneidade**.

Em assim sendo, seja com base no art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, seja com base na interpretação dada pelo STJ ao art. 23 da Lei Complementar nº 87/1996, aquelas notas fiscais são inidôneas à comprovação dos atos nelas registrados, facultado à contribuinte a produção de prova em contrário.

E foi exatamente isso que a Recorrente procurou fazer desde a fase de fiscalização até a presente fase recursal. Tais provas, contudo, foram consideradas, tanto pela autoridade lançadora quanto pela autoridade julgadora de primeiro grau, como insuficientes à comprovação do recebimento

das mercadorias e do pagamento do respectivo preço. Isso posto, no âmbito do presente recurso, em que a interessada reitera seus argumentos, caberá a esta Turma decidir, pelo exame dos elementos juntados aos autos pela Recorrente, se esta se desincumbiu do ônus de provar o recebimento das mercadorias e o pagamento do preço.

Mas há mais. A rigor, uma vez que a autoridade fiscal também produziu provas que, sob sua ótica, são suficientes à comprovação de que as operações sob exame não ocorreram (em especial, **diligências juntos aos fornecedores da contribuinte**), sequer haveria necessidade, ao menos para os fins do presente processo, que propusesse às DRFs competentes a declaração de inaptidão das pessoas jurídicas fornecedoras (vide processos de representação à fl. 3.461 e ss.).

De fato, é preciso ter em conta que uma das principais funções do ato declaratório de inaptidão da pessoa jurídica “A” é dispensar o auditor, que esteja fiscalizando a pessoa jurídica “B”, de produzir prova da inidoneidade das notas fiscais emitidas por “A”.

Assim, basta ao auditor acostar aos autos o ato declaratório de inaptidão de “A” para que o ônus da prova se inverta, cabendo então a “B” fazer prova do recebimento da mercadoria adquirida junto a “A” e do pagamento do preço.

Mas, como já afirmado, no caso dos autos **o auditor não lastreou sua autuação exclusivamente nos atos declaratórios de inaptidão dos fornecedores da contribuinte. Muito ao contrário, cuidou de colacionar elementos materiais que, em seu entender, provam a não ocorrência das operações descritas nas notas fiscais glosadas.** Em assim sendo, a alegada inexistência de ato declaratório para alguns fornecedores, bem como a suposta ocorrência de vício formal nos atos declaratórios dos demais fornecedores (não publicação no sítio da RFB na internet), de modo algum seriam suficientes para afastar-se, de pronto, o lançamento.

Resumindo, a existência e validade dos atos declaratórios de inaptidão dos 16 fornecedores da contribuinte são questões cuja solução de modo algum porá fim ao litígio de que cuida o presente processo pois o lançamento, em tese, poderia se sustentar apenas nos elementos de prova trazidos aos autos pelo fisco. Nesse sentido, o litígio somente será solucionado por meio do exame e da valoração dos elementos de prova trazidos pela Recorrente, pela fiscalização e pela diligência solicitada pela DRJ. É o que se passa a fazer.

5) Do Exame dos Elementos de Prova

Em seu termo de verificação fiscal (fls. 5.125 e ss.) o Auditor afirma serem inidôneas, para fins de comprovar as transações nelas registradas, as notas fiscais apresentadas pela contribuinte para amparar a dedução de custos relativos à aquisição de couro bovino junto a 16 fornecedores deste produto. Lastreia sua afirmação nos fatos por ele apurados quando da realização de diligências junto aos fornecedores (fls. 3462/3780), bem como em documentos apresentados pela contribuinte em resposta a intimações fiscais a ela dirigidas (fls. 334/3461 e fls. 3803/5044). A relação dos custos glosados encontra-se às fls. 3781 a 3802.

A contribuinte, por sua vez, contesta a mencionada glosa de custos mediante a apresentação de elementos que, a seu juízo, comprovam tanto a efetiva entrega da mercadoria quanto o respectivo pagamento. Em anexo a sua impugnação a interessada juntou os documentos já apresentados durante a fiscalização, mas de uma forma mais organizada (fls. 5232/7658). Argumenta ainda que adquiriu os produtos de boa fê, e que não pode ser responsabilizada por eventuais irregularidades cometidas por seus fornecedores.

O julgamento de primeiro grau foi convertido em diligência, havendo, então, a autoridade fiscal designada, juntado aos autos o relatório de diligência e os documentos que serviram de base à resposta aos quesitos formulados pela DRJ (fl. 7.707/8.360).

Não foi apresentada pela interessada contrarrazões ao Relatório de Diligência.

O órgão *a quo* julgou improcedente a impugnação. A recorrente não apresentou novos elementos de prova em anexo ao recurso voluntário.

Dito isso, passemos ao exame dos elementos de prova presentes nos autos, relativamente a cada um dos fornecedores investigados. No item 6 do voto trataremos de valorar as provas aqui examinadas.

5.1) Alexandra Nagle Gonçalves dos Reis Rodrigues

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3461 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) a atividade declarada é o comércio varejista de carnes (açougue), e não o comércio de couros; b) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em Jacareí – SP; c) o proprietário do imóvel onde deveria funcionar a empresa declarou que o contrato de locação encerrou-se em dezembro de 2003, não tendo sido renovado; d) consta como “não habilitado”, desde 31/12/2003, no cadastro do Fisco paulista; e) os pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foram feitos a terceiro, por meio de cessão de crédito; f) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 06/11/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 31/12/2003.

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 5232 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 07/10/2004, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 54.600,00, emitidas pelo fornecedor no mês de março de 2004; c) comprovante bancário de pagamento feito à NEC Negócios Complementares Ltda., acompanhado de instrumento de cessão de crédito do fornecedor (cedente) a essa empresa (cessionário); d) ticket de pesagem de carga emitido pela própria recorrente, e) recibo de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8.342 e ss.):

a) o fornecedor, supostamente domiciliado em Jacareí - SP, cedeu seu crédito à NEC Negócios Complementares Ltda., que se encontra domiciliada em Belo Horizonte - MG; b) a NEC Negócios Complementares Ltda. também aparece como cessionária de outros fornecedores da recorrente que também tiveram notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, tais como, Pró Boi Comércio Importação e Exportação Ltda. e Karla Patrícia Lessa Paim.

5.2) Comercial St. Paul Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3.522 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em São Paulo – SP; b) seus sócios não possuem capacidade econômica para realização das atividades da empresa; c) os sócios outorgaram a terceiro amplos poderes de administração da pessoa jurídica, indicando interposição de pessoas; d) o Fisco paulista declarou como inidôneos os documentos emitidos pela empresa a partir de 09/12/2003; e) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; f) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela

SRF por ato publicado em 27/02/2009, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 25/09/2002.

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 5241 e ss.):

a) extrato de consulta ao CNPJ realizada em 30/07/2008, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se em situação “ativo” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 4.951.599,21, emitidas pelo fornecedor entre os meses de abril e agosto de 2004; c) comprovantes bancários de pagamentos feitos à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) a Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora atuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro; b) a Sra. Beatriz Ramos Amorim Marini, que também vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora atuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro; c) a cessionária Leatherpar Comércio e Representações de Couros Ltda. recebeu créditos, na mesma condição, de outros fornecedores que também tiveram notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, tais como, M J Aragão Cruz, Montana Comércio de Óleos Ltda. e WG Couros Ltda.

5.3) Frigorífico Alta Noroeste Ltda.- Frigoan

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5.127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3554 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em Araçatuba SP; b) seus sócios não possuem capacidade econômica para realização das atividades da empresa; c) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; d) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 13/06/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 27/12/2002.

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 5842 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 19/10/2005, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 2.044.380,40, emitidas pelo fornecedor entre os meses de março e agosto de 2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há informação sobre funcionários registrados no ano de 2004; b) a Sra. Beatriz Ramos Amorim Marini, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora atuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro; c) as cessionárias Ibituruna Couros Ltda. ME e Norte Sul

Comércio de Couros Ltda. receberam créditos, na mesma condição, de outros fornecedores que também tiveram notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, tais como, Comércio de Couros Celeste Ltda. e Jadluc Indústria e Comércio de Couros Ltda.; d) também figurou como cessionária de créditos a empresa Lacerda Couros Ltda., que aparece como fornecedor investigado nos autos deste processo.

5.4) Jadluc Indústria e Comércio de Couros Ltda. (Itacouros)

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3577 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) seu domicílio tributário, em Itabuna – BA, sequer existe fisicamente; b) os sócios da empresa não foram encontrados em seus domicílios tributários; c) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; d) o Sr. Francisco Barros Montes e a empresa Curtume Souza Ltda., que figuram como cessionários de créditos do fornecedor, afirmaram que nunca mantiveram relações comerciais com este; e) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 23/03/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 27/12/1999.

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 5982 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 21/07/2003, onde consta que naquela data o fornecedor encontravase “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 1.632.972,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de janeiro e setembro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há informação sobre funcionários registrados no ano de 2004; b) a Sra. Beatriz Ramos Amorim Marini, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora atuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro; c) os cessionários Manoel Medici de Souza, Norte Sul Comércio de Couros Ltda. e Jadelson Sardinha Brandão receberam créditos, na mesma condição, de outros fornecedores que também tiveram notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, tais como, M J Aragão Cruz ME, Marfabi Agro Comercial Ltda., Nelore Couros Ltda., Comércio de Couros Celeste Ltda. e Max Comércio de Couros Rio Preto Ltda.;

5.5) M J Aragão Cruz ME (M A Comércio de Couros)

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3616 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em Mata de São João – BA; b) o titular da firma individual informou que inicialmente o objeto da empresa era o comércio de carnes (açougue), mas que essa atividade encerrouse em 2002, e a partir de então passou a eventualmente representar a empresa Sergicouros na venda de couro, onde recebia apenas comissão; c) afirmou também desconhecer a emissão de aproximadamente R\$ 15.000.000,00 em notas fiscais de sua

empresa; d) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; e) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 27/03/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 24/04/2002;

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 6080 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 27/09/2004, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 10.989.000,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de janeiro e dezembro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há informação sobre funcionários registrados no ano de 2004; b) diversas notas fiscais em seqüência numérica e valores idênticos; c) boa parte dos pagamentos realizados pela recorrente a este fornecedor se deu em valores muito inferiores àqueles constantes das notas fiscais; d) há notas fiscais com numeração repetida; e) diversos pagamentos feitos via conta Caixa; f) baixas contábeis efetuadas no ano de 2006; g) na condição de cessionária, a Sergicouros transferiu créditos para terceiros, sem encargos, após 17 meses da emissão da documentação fiscal pelo fornecedor.

5.6) Marfabi Agro Comercial Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3633 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em São Paulo – SP; b) um dos sócios também não foi localizado em seu domicílio tributário. O outro afirmou jamais haver participado como sócio em nenhuma empresa; c) o Fisco paulista declarou inidôneos os documentos emitidos pela empresa a partir de 11/07/2003; d) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; e) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 04/03/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 16/06/2003.

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 6786 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 03/11/2003, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 1.725.955,50, emitidas pelo fornecedor entre os meses de janeiro e junho de 2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há informação sobre funcionários registrados no ano de 2004; b) apesar de estar supostamente domiciliado em São Paulo – SP, cedeu crédito a pessoas supostamente domiciliadas em Aracaju – SE, Belo Horizonte MG, Bom Despacho MG, Feira de Santana – BA.

5.7) Max Comércio de Couros Rio Preto Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3633 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em São José do Rio Preto – SP; b) os sócios da empresa também não foram encontrados em seus domicílios tributários; c) o Fisco paulista declarou inidôneos os documentos emitidos pela empresa a partir de 17/06/2004; d) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; e) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 31/01/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 17/06/2004.

Como forma de comprovar sua boa-fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 6900 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 03/03/2005, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 351.680,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de novembro e dezembro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) a cessionária Norte Sul Comércio de Couros Ltda. recebeu crédito, na mesma condição, de outros fornecedores que também tiveram notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, tais como, Jadluc Indústria e Comércio de Couros Ltda. e Comércio de Couros Celeste Ltda.

5.8) Montana Comércio de Óleos Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3759 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) o domicílio tributário informado à SRF, em São Paulo – SP, sequer existe fisicamente; b) um dos sócios não foi localizado em seu domicílio tributário. O outro afirmou jamais haver participado como sócio em nenhuma empresa; c) o Fisco paulista declarou inidôneos os documentos emitidos pela empresa a partir de 26/04/2004; d) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; e) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 12/02/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 10/03/2004.

Como forma de comprovar sua boa-fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 6929e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 31/08/2004, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 727.252,84, emitidas pelo fornecedor entre os meses de maio e agosto de

2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) a Sra. Beatriz Ramos Amorim Marini, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora autuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro; b) foram baixados diversos valores via conta Caixa.

5.9) Pró Boi Comércio Importação e Exportação Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5.127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3652 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) o estabelecimento matriz não foi encontrado em seu domicílio tributário, em Belo Horizonte – MG. O mesmo se diga em relação à filial, que deveria estar domiciliada em Nova Serrana – MG; b) o único sócio identificado também não foi localizado em seu domicílio tributário; c) o Fisco mineiro “bloqueou” a empresa em 27/04/2004 em razão de seu desaparecimento; d) o Fisco estadual também informou que o Banco do Brasil não reconheceu a autenticação aposta nas guias de recolhimento antecipado do ICMS na saída interestadual de couro bovino dos meses de junho a agosto de 2004, bem como do ICMS sobre as respectivas operações de transporte, razão pela qual o imposto foi lançado de ofício; e) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito; f) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 13/03/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 01/01/2003.

Como forma de comprovar sua boafé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 6986 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 15/10/2005, onde consta que naquela data o fornecedor encontravase “não habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 3.678.150,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de março e agosto de 2004; c) comprovantes bancários de pagamento feito à terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga; e) conhecimentos de transporte.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) ocorreram baixas contábeis nos anos de 2005 a 2007, tendo como origem notas fiscais emitidas em 2004. Diversos valores baixados tiveram como contrapartida a conta “Caixa”; b) a Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora autuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro. Intimada, a cessionária declarou não ter realizado qualquer operação comercial ou financeira com o fornecedor.

5.10) Trajano Comércio de Óleos Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5.127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3705 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em Taboão da Serra – SP; b) os sócios, intimados, informaram jamais haverem participado da sociedade; c) o Fisco paulista considerou inidôneos os documentos emitidos pela pessoa jurídica a partir de 20/07/2004; d) o pagamento realizado em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feito a terceiro por meio de cessão de crédito; e) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 28/02/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 20/07/2004.

Como forma de comprovar sua boafé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7216 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 14/04/2008, onde consta que naquela data o fornecedor encontravase “não habilitado” neste cadastro; b) indicação da única nota fiscal glosada, no valor de R\$ 105.977,25, emitida pelo fornecedor no mês de setembro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamentos feitos ao terceiro, acompanhados do respectivo instrumento de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àquele (cessionário); d) ticket de pesagem de carga emitido pela própria recorrente.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) a cessionária Indústria de Rações Bondespachense Ltda. recebeu créditos, na mesma condição, de outro fornecedor que também teve notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, qual seja, Marfabi Agro Comercial Ltda.

5.11) WG Couros Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no processo de representação para inaptidão da empresa (fl. 3727 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) não foi encontrado em seu domicílio tributário, em Esmeraldas – MG; b) os sócios da empresa também não foram encontrados em seus domicílios tributários; c) o Fisco mineiro informou que a pessoa jurídica encontra-se bloqueada desde 01/12/2006; d) em razão dos fatos acima expostos foi declarado inapto pela SRF por ato publicado em 24/03/2008, em razão de sua inexistência de fato, tendo os documentos por ele emitidos sido considerados inidôneos a partir de 22/05/2001.

Como forma de comprovar sua boafé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7224 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 16/06/2006, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 4.927.500,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de janeiro e dezembro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamentos feito ao terceiro R.S.P. Fomento Mercantil Ltda., acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àquele (cessionário); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) ocorreram diversas baixas contabilizadas ao longo dos anos de 2005 e 2006, destacandose o lançamento efetuado em 19/07/2005; b) a Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim, que vem

a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora autuada, figurou como cessionária de créditos que o fornecedor mantinha junto a recorrente, por suposta venda de couro. Intimada, a cessionária declarou não ter realizado qualquer operação comercial ou financeira com o fornecedor; c) cessões de créditos contendo redação semelhante às emitidas por outras “noteiras”; d) pagamentos de duplicatas efetuados à Marfrig.

5.12) Lacerda Couros Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), e nos documentos a eles anexados (em especial fl. 3251 e ss.):

a) supostamente domiciliada em Nova Era – MG; b) apenas R\$ 50.000,00, referente a parte de uma nota fiscal de venda de couro à ora requerente, no valor de R\$ 126.000,00, foi objeto de exame pela fiscalização; c) cedeu a parte do crédito acima referido à Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora recorrente; d) intimada, a Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu (cessionária) negou a existência de qualquer relação comercial com o fornecedor em questão (cedente), que justificasse a cessão do crédito.

Como forma de comprovar sua boa-fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7633 e ss.):

a) relação de notas fiscais, no valor total de R\$ 5.215.500,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de março e novembro de 2004; b) comprovante bancário de pagamento feitos ao terceiro, acompanhado do respectivo instrumento de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àquele (cessionário); c) ticket de pesagem de carga emitido pela própria recorrente, e recibo de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) o suposto fornecedor cedeu o crédito à Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora recorrente.

5.13) Karla Patrícia Lessa Paim

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), e nos documentos a eles anexados (em especial fl. 3319 e ss. e fl. 3350 e ss.):

a) supostamente domiciliado em Sabará – MG; b) apenas duas notas fiscais de venda de couro à ora requerente, no valor de R\$ 138.000,00 e R\$ 138.300,00, respectivamente, foram objeto de exame pela fiscalização; c) cedeu parte do crédito, no valor de R\$ 253.103,00, à Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora recorrente; d) intimada, a Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu (cessionária) negou a existência de qualquer relação comercial com o fornecedor em questão (cedente), que justificasse a cessão do crédito.

Como forma de comprovar sua boa-fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7643 e ss.):

a) relação de notas fiscais, no valor total de R\$ 783.700,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de outubro e novembro de 2004; b) comprovantes bancários de pagamentos feitos a terceiros, acompanhados do respectivo instrumento de cessão de crédito do fornecedor (cedente)

àqueles (cessionários); c) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) o suposto fornecedor cedeu o crédito à Sra. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu, que vem a ser parente da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio majoritário da ora recorrente.

5.14) Comércio de Couros Celeste Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), no relatório da diligência realizada pelo Fisco estadual (fl. 3771 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) seu domicílio tributário, localizado em Pirangi – SP, não reúne condições de infraestrutura para o exercício do comércio de couro; b) sócio gerente, entrevistado pela fiscalização paulista, demonstrou não possuir conhecimento dos negócios da empresa; c) em agosto de 2004 adquiriu couro junto à empresa Comércio de Couros Marapoama Ltda., a qual encontrase na situação “não localizada” desde 05/09/2003d) em setembro de 2004 adquiriu couro junto à empresa Minalva Comércio de Couros Ltda., sendo que nas respectivas notas fiscais constam como transportadores dessas mercadorias veículos sem capacidade de transporte, tais como motocicletas e automóveis de passeio, bem como veículos cujo registro não foi encontrado; e) documentação obtida junto à ora recorrente, relativa às notas fiscais nos 001 a 006, 030 e 031, aponta que os pagamentos por estas supostas aquisições foram efetuados diretamente, por transferências bancárias, à empresa Norte Sul Comércio de Couros Ltda., localizada no município de Campo Belo MG.

Não existe documento que aponte a existência de qualquer relação comercial entre este fornecedor (cedente) e Noite Sul Com. de Couros Ltda. (cessionário) que pudesse justificar tais transferências de numerário; f) pelo acima exposto todos os documentos emitidos pelo fornecedor foram considerados inidôneos pelo Fisco estadual.

Como forma de comprovar sua boa-fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7546 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 26/10/2004, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 558.440,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de agosto e setembro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamentos feitos a terceiros, acompanhados dos respectivos instrumentos de cessão de crédito do fornecedor (cedente) àqueles (cessionários); d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há registro de empregados para este fornecedor no ano de 2004; b) a Norte Sul Comércio de Couros Ltda., principal cessionária, também recebeu valores provenientes das “noteiras” Frigoan Frigorífico Alta Noroeste Ltda. e Jadluc Indústria e Comércio de Couros Ltda. c) ademais, a Norte Sul Comércio de Couros Ltda. é domiciliada no município de Campo Belo MG, ao passo que a cedente tem como endereço propriedade rural localizada em Pirangi– SP.

5.15) Nelore Couros Ltda.

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.), e nos documentos a eles anexados:

a) supostamente domiciliado em Conselheiro Lafaiete, MG; b) foi considerado como “não habilitado” pelo Fisco estadual em 01/08/2003, em razão de seu “desaparecimento” (fl. 3777); c) foi considerado “inapto” pela SRF em razão de sua condição de omissor não localizado, conforme ato publicado em 20/07/2004, com efeitos a partir de 11/02/1999 (fl. 3778); d) boa parte dos pagamentos realizados em razão da aquisição do couro pela ora recorrente foi feita a terceiros por meio de cessão de crédito;

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7598 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 05/02/2004, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 540.000,00, emitidas pelo fornecedor no mês de janeiro de 2004; c) comprovantes bancários de pagamentos feitos a terceiros; d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há informação sobre funcionário registrados pelo fornecedor em 2004; b) os cessionários Jadelson Sardinha Brandão, Manoel Medici de Souza, Carlos Chaves Rego Jr. e Cláudio César Bueno Henrique receberam créditos, na mesma condição, de outros fornecedores que também tiveram notas fiscais glosadas no âmbito deste processo, tais como, Jadluc Indústria e Comércio de Couros Ltda., Marfabi Agro Comercial Ltda. e M J Aragão Cruz ME; c) foram ainda constatadas algumas anormalidades, como notas fiscais emitidas em seqüência numérica, a maioria com valores idênticos e descontos elevados.

5.16) Santos Soares Dias

Sobre o fornecedor acima referido constam, entre outras, as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 5127 e ss.) e nos documentos a eles anexados:

a) supostamente domiciliado em Montes Claros – MG; b) foi considerado pela SRF como “inapto” por motivo de inexistência de fato, conforme ato publicado em 23/11/2004, com efeitos a partir de 11/02/1999 (fl. 3779).

Como forma de comprovar sua boa fé, bem como o efetivo recebimento da mercadoria e seu respectivo pagamento, a recorrente juntou os seguintes documentos, entre outros (fl. 7625 e ss.):

a) extrato de consulta ao Sintegra/ICMS realizada em 07/04/2008, onde consta que naquela data o fornecedor encontrava-se “não habilitado” neste cadastro; b) relação das notas fiscais glosadas, no valor total de R\$ 135.000,00, emitidas pelo fornecedor entre os meses de fevereiro e maio de 2004; c) comprovantes bancários de pagamentos feitos a terceiros; d) tickets de pesagem de carga emitidos pela própria recorrente, e recibos de pagamento a autônomo pelo transporte da carga.

Por fim, a autoridade fiscal que realizou a diligência solicitada pela DRJ de origem informou, entre outras coisas, o seguinte (fl. 8342 e ss.):

a) não há informação sobre funcionário registrados pelo fornecedor em 2004; b) não foram exibidos sequer os documentos de cessão de crédito; c) é anormal o desconto concedido à nota fiscal nº 49286.

6) Da Valoração dos Elementos de Prova

No item 5 deste voto e em seus subitens examinamos os elementos de prova trazidos aos autos pela fiscalização, pela contribuinte e pela autoridade que realizou a diligência solicitada pela DRJ. Passemos agora a sua valoração, primeiro no que toca ao recebimento da mercadoria e depois quanto ao pagamento do respectivo preço, conforme exigido pelo art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96.

6.1) Do Recebimento do Couro

A fim de provar o efetivo recebimento da mercadoria a contribuinte juntou aos autos tickets de pesagem de carga e recibos de pagamento a autônomo (RPAs) pela suposta prestação do serviço de transporte da carga.

Pois bem, a meu juízo, o valor probatório desses elementos é relativamente baixo, haja vista que tanto os tickets de pesagem de carga quanto os RPAs são documentos de emissão do próprio autuado.

Maior força probante teriam os conhecimentos de transporte rodoviários de cargas (CTRC), pois são documentos emitidos por terceiros não interessados, quais sejam, os transportadores das mercadorias. No entanto, a ora Recorrente, apesar de estar obrigada a exigir dos transportadores a 2ª via do CTRC, que inclusive serviria como comprovante de entrega das mercadorias (vide art. 19, II, do Convênio Sinief nº 06/1989, mais adiante transcrito), não exibiu esse importante documento à fiscalização, nem os juntou aos autos posteriormente.

Por outro lado a fiscalização apresentou como prova de sua acusação as diligências realizadas nos domicílios tributários dos 16 fornecedores objeto da auditoria e, em alguns casos, as diligências também efetuadas pelo fisco estadual (fl. 3461 e ss.). Nessas diligências restou cabalmente comprovado que os 16 fornecedores, à época em que emitidas as notas fiscais aqui glosadas (ano de 2004), não existiam nos endereços constantes das notas fiscais objeto da presente glosa, ou seja, **não existiam em seus domicílios tributários.**

Embora esteja provado que, em 2004, os citados 16 fornecedores não existiam nos endereços constantes das notas fiscais glosadas, esse fato, por si só, não pode ser tomado como prova inequívoca de que a contribuinte não recebeu a mercadoria, pois ainda haveria a possibilidade que esses fornecedores estivessem desenvolvendo clandestinamente suas atividades em outros locais, que não em seus domicílios tributários. Nessa hipótese, a contribuinte poderia alegar, como realmente o fez, que não estava obrigada a saber que os 16 fornecedores não funcionavam em seus domicílios tributários.

Todavia essa afirmação contradiz um dos elementos juntados pela própria contribuinte em sua defesa, qual seja, os recibos de pagamento a autônomo por ela emitidos em razão da alegada contratação dos serviços de transporte de carga.

De fato, se é verdade que ora recorrente contratou os serviços de transporte do couro bovino (daí a emissão dos RPAs), é de se perguntar: qual o endereço que a contribuinte informou aos transportadores como local para recebimento da carga? Ora, o endereço para o qual o transportador deve se dirigir para receber a carga é informado pela contratante do serviço de transporte, no caso, pela contribuinte. **E se a contribuinte os mandou receber a carga nos domicílios tributários de seus 16 fornecedores, então os transportadores não os encontrariam ali, pois, como visto, à época eles não existiam naqueles endereços.**

Também aqui o conhecimento de transporte rodoviário de carga poderia fazer prova a favor da (ou contra a) contribuinte. Neste documento, de emissão obrigatória por todos os transportadores, inclusive os autônomos, deve estar indicado, entre outras coisas, o local do recebimento da carga. Sobre a emissão do CTRC, o Convênio Sinief nº 06/1989 assim estabelece:

Art. 16. O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8, será utilizado por quaisquer transportadores rodoviários de cargas que executarem serviço de transporte rodoviário Intermunicipal, interestadual e internacional, de cargas, em veículos próprios ou afretados. (Grifamos)

Parágrafo único. Considera-se veículo próprio, além do que se achar registrado em nome da pessoa, aquele por ela operado em regime de locação ou qualquer outra forma.

Art. 17. O documento referido no artigo anterior conterà, no mínimo, as seguintes indicações:

(...)

VI - a identificação do remetente e do destinatário: os nomes, os endereços e os números de inscrição, estadual e no CGC ou CPF; VII o percurso: o local de recebimento e o da entrega; (Grifamos)

VIII- a quantidade e espécie dos volumes ou das peças; IX o número da nota fiscal, o valor e a natureza da carga, bem como a quantidade em quilograma (Kg), metro cúbico (m³) ou litro (l);

Art. 19. Na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas para destinatário localizado no mesmo Estado, o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas será emitido, no mínimo, em 4 (quatro) vias, que terão a seguinte destinação:

I - a 1ª via será entregue ao tomador do serviço; (Grifamos)

II - a 2ª via acompanhará o transporte até o destino, podendo servir de comprovante de entrega; (Grifamos)

(...)

Art. 20. Na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas para destinatário localizado em outro Estado, o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas será emitido com uma via adicional (5ª via), que acompanhará o transporte para fins de controle do fisco do destino.

(...)

Isso posto, sobre o efetivo recebimento da carga, há que pesar se, pela lado da contribuinte, a debilidade das provas por ela trazidas aos autos (documentos de sua própria emissão), bem como a falta de juntada dos CTRC. Pelo lado do fisco pesa o fato, provado, de que os 16 fornecedores não existiam nos endereços informados nas notas fiscais glosadas, na época em que foram emitidas. Por fim, há ainda a questão, aqui levantada, sobre o local para onde os transportadores deveriam se dirigir a fim de receber a carga dos 16 fornecedores, já que foi a contribuinte quem contratou os serviços de transporte (vide RPAs).

A valoração dessas provas, a meu juízo, autorizam concluir que a ora recorrente não se desincumbiu do ônus de provar, conforme exigido pelo art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, o efetivo recebimento da mercadoria (sobre o ônus da prova vide item 4 deste voto).

6.2) Dos Pagamentos pela Aquisição das Mercadorias

A fim de provar o efetivo pagamento do couro que alega ter adquirido junto aos citados 16 fornecedores, a contribuinte apresentou os comprovantes bancários dos pagamentos (TED, transferência bancária etc.), bem como a grande maioria dos instrumentos de cessão de crédito dos fornecedores em favor de terceiros.

Deve-se reconhecer desde já que os comprovantes bancários constituem-se em elementos de prova aos quais deve-se atribuir elevado peso, já que, além de serem emitidos por terceiros não interessados no presente litígio, não seria crível que instituições financeiras fornecessem comprovantes bancários ideologicamente falsos a seus clientes.

De seu lado, não nega o fisco a existência dos aludidos comprovantes bancários. Afirma entretanto que os pagamentos não tiveram como beneficiários os 16 fornecedores, e sim terceiros, por meio de cessão de crédito. Ademais, constatou o autor da diligência fiscal que parte dos créditos foi cedida a pessoas ligadas ao sócio majoritário da ora recorrente.

Pois bem, quanto aos contratos de cessão de crédito é de se dizer que trata-se de um negócio jurídico legítimo, por meio do qual o cedente (no caso dos autos, o fornecedor) transfere ao cessionário (no caso dos autos, o terceiro) a sua posição de credor de um direito perante o devedor (no caso dos autos, a contribuinte). Havendo a contribuinte sido notificada por escrito da cessão de crédito dos fornecedores aos terceiros, em princípio nada há de irregular nos pagamentos feitos diretamente.

A situação se inverte, todavia, quando a autoridade que realizou a diligência solicitada pela DRJ constatou que em diversas ocasiões os fornecedores do couro cederam seus créditos às Sras. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu e Beatriz Ramos Amorim Marini, que vêm a ser parentes da esposa do Sr. Nilson Riga Vitale, sócio que detém 95% do capital social da autuada. Intimadas, aquelas senhoras declararam ao fisco que não mantiveram negócios com os cedentes do crédito, o que nos autoriza concluir que cessão teria se dado a título gratuito. Ademais, intimada do relatório de diligência, a ora recorrente não se manifestou sobre o assunto, nem em contrarrazões àquele relatório, nem no voluntário.

Assim sendo, deve-se perguntar: (i) seria razoável crer que os supostos fornecedores do couro à contribuinte tenham cedido seus créditos a terceiros a título gratuito? (ii) ainda que positiva a resposta, seria razoável crer que os beneficiários da cessão gratuita dos créditos sejam pessoas ligadas justamente ao devedor dos títulos, no caso, a contribuinte?

As respostas a ambas as perguntas há que ser, definitivamente, negativa. É de conhecimento público que, via de regra, as pessoas não cedem seus créditos (dinheiro a receber) a terceiros a troco de nada. Exceções podem existir, como, por exemplo, o caso do pai que cede o crédito a seu filho, mas esse não é o caso dos autos. Aqui os supostos fornecedores do couro, em diversas ocasiões, cederam gratuitamente seus créditos a pessoas que não eram a eles ligadas, e sim ligadas à contribuinte, devedora dos títulos.

O fato de a contribuinte haver feito pagamentos a pessoas a ela ligadas, sem que houvesse entre estas pessoas e os cedentes do crédito (os supostos fornecedores de couro), qualquer relação negocial (a não ser a própria cessão gratuita do crédito), autoriza concluir, sem espaço para dúvida, que os citados pagamentos, apesar de comprovados (vide comprovantes bancários), não tiveram como causa a aquisição de couro junto àqueles supostos fornecedores.

6.3) Conclusão sobre a Valoração dos Elementos de Prova

Conforme visto no item 6.1, a meu juízo, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o efetivo recebimento do couro bovino a que aludem as notas fiscais objeto da glosa.

Recorde-se uma vez mais que, conforme explicado no item 4 do voto, o ônus da prova, no caso, recai sobre a contribuinte, uma vez que as citadas notas fiscais foram emitidas por pessoas jurídicas inexistentes de fato, à época de sua emissão.

Assim sendo, haja vista que a recorrente não logrou êxito em provar o efetivo recebimento do couro bovino registrado nas notas fiscais, não haveria sequer necessidade de examinar-se a questão da comprovação do pagamento do respectivo preço, uma vez que o art. 82, parágrafo

único, da Lei nº 9.430/96 exige que a contribuinte comprove tanto o recebimento da mercadoria quanto o seu pagamento.

Ainda assim, no item 6.2, examinamos a questão dos pagamentos relativos às aquisições de couro bovino junto aos 16 fornecedores. Aqui a recorrente juntou aos autos os respectivos comprovantes bancários de pagamento tendo como beneficiários, via de regra, terceiros, cessionários dos créditos dos fornecedores pela suposta venda a prazo do couro bovino à contribuinte.

Todavia, restou cabalmente provado pela fiscalização, ao menos em relação às cessões de crédito feitas pelos fornecedores às Sras. Virgínia Célia Ramos Amorim Gazineu e Beatriz Ramos Amorim Marini, que os respectivos pagamentos realizados pela contribuinte não tiveram como causa a alegada aquisição de couro bovino.

Quanto aos demais pagamentos, é certo que poderíamos pedir a realização de nova diligência, já que a solicitada pela DRJ não teve como objeto a verificação da ligação entre os cessionários dos créditos (terceiros) e a contribuinte, ou entre aqueles e os cedentes.

A realização de nova diligência, contudo, revela-se desnecessária pois a contribuinte, como dito acima, deixou de provar o efetivo recebimento do couro bovino, condição necessária ao aproveitamento do custo dessas supostas aquisições.

(...)".

VII. Da Perícia Contábil (manifestação pós diligência)

A Recorrente informa em sua Manifestação (pós diligência) que *"(...) para comprovar que as operações mercantis de fato ocorreram a Recorrente solicitou a realização de Perícia Contábil por ATHROS/ASPR - Auditoria e Consultoria (fls. 5.503/5.533), que examinou todas as operações realizadas com os fornecedores em questão, constatando documentalmente que todas efetivamente ocorreram e que foram devidamente registradas na sua escrituração fiscal e contábil."*

Consta que o referido Laudo (Perícia Contábil), com 21 anexos de documentos, foram protocolados e apensados aos autos e, com a conversão do feito em diligência, a Recorrente junta todos os documentos que ampararam a citada perícia.

Aduz que a referida Perícia é importante justamente para comprovar que *"as presunções da fiscalização em torno de situações isoladas da atividade comercial da recorrente não são capazes de afastar a boa-fé e a efetiva ocorrência das operações com os fornecedores"*.

No entanto, da leitura dos dispositivos legais transcritos neste voto e dos documentos acostados aos autos, em especial do parágrafo único do artigo 82 da Lei nº 9.430, de 1996, do art. 48 da IN SRF nº 748, de 2007 (em vigor à época dos fatos), e do art. 40 da Portaria MF nº 187, de 1993, conclui-se que a partir do momento em que um documento é declarado tributariamente ineficaz, mediante processo administrativo regular, compete à empresa que fez uso desse documento (terceiro interessado) provar que a operação nele descrita, de fato, ocorreu (conforme relatado no item **"VI. Das Provas carreadas nos Autos"**, deste voto).

Isso porque, conforme a legislação, se presume que as operações contidas nos documentos inidôneos não ocorreram. Cabe ao interessado se desincumbir do ônus de provar o contrário. E, desse ônus probatório a Recorrente não se desincumbiu. De fato, não constam dos autos provas que possam desconstituir a presunção de Inaptidão e, portanto, de inidoneidade da documentação.

Como é cediço, os documentos emitidos por pessoa jurídica declarada inexistente de fato são inidôneos desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde sua constituição, nos termos do art. 43 § 3º, IV da IN nº 200, de 2002 (vigente à época dos fatos).

Por fim, muito embora tratando de questão relativa à legislação do ICMS, em especial do art. 23 da Lei Complementar nº 87/1996, **a decisão do STJ apontada pela Recorrente exarada no âmbito do REsp nº 1.148.444–MG**, e solicitada sua observância pela decisão Judicial, que vai ao encontro do estabelecido no art. 82 da Lei nº 9.430/96, pelos motivos expostos neste voto, entendo que não cabe sua aplicação ao presente caso sob análise.

VIII. Das Receitas relativas ao crédito presumido do IPI (BC do PIS e da COFINS)

Quanto à receita relativa ao crédito presumido do IPI, primeiramente, deve-se estabelecer a sua natureza jurídica. A norma assegura o direito ao crédito às empresas produtoras e exportadoras.

Como é cediço, as operações de exportação são, historicamente, protegidas da incidência das Contribuições Sociais sobre o faturamento (PIS e COFINS). No entanto, os insumos adquiridos para a fabricação já sofreram a carga tributária das aludidas contribuições nas etapas anteriores da circulação econômica.

O valor do crédito adquirido é utilizável como forma de compensação de IPI, devido no mercado interno, bem como compensação com outros tributos ou mesmo ressarcimento em espécie (IN/SRF nº 23, de 1997, IN/SRF nº 21, de 1997).

Resta verificar a tributabilidade ou não de tais receitas à luz das legislações relativas às Contribuições sociais incidentes sobre o faturamento.

A Recorrente argumenta que o crédito presumido de IPI é um ressarcimento de despesas já suportada pela empresa e que por esta razão trata-se de recuperação de custos.

Pois bem. Antes da edição da Lei nº 9.718, de 1998, as receitas em análise não integravam a base de cálculo da COFINS, nem da contribuição ao PIS. No entanto, a partir do advento da referida lei, passou-se a adotar uma base universal para efeitos de exigência destas Contribuições, abrangendo, em princípio, todas as receitas da empresa, independentemente de sua classificação contábil.

Com relação à apuração não-cumulativa das Contribuições, as Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, mantiveram, respectivamente para o PIS e para a COFINS a mesma base de cálculo prevista nos art. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ou seja, a totalidade das receitas auferidas pela empresa (faturamento).

A legislação pode, portanto, e desde que o faça expressamente, excluir dessa incidência algumas receitas, o que não ocorre com o crédito presumido do IPI. Desta forma, é de se entender que, a partir de 01/02/1999, a nova sistemática de apuração das contribuições passou a impor a tributação sobre o referido crédito, conforme os dispositivos legais já citados.

Concluindo, o valor do crédito presumido do IPI deverá ser computado na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, no mês em que a receita a ele correspondente for auferida, ou seja, no mês em que ocorrer a exportação das mercadorias.

IX. Da cessão de créditos

Em relação a cessão de crédito sustenta a Recorrente que não seriam necessárias maiores formalidades, bastando apenas a comunicação ao devedor nos termos dos art. 107 e 108 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002).

O Código Civil em seu art. 288 define que a mesma é ineficaz quando a transmissão de um crédito não for celebrada através de instrumento público, ou em caso de instrumento particular, que sejam atendidos os requisitos insculpidos no art. 654 do mesmo diploma legal, o qual ao estabelecer as condições de validade da procuração particular define em seu § 1ª que a mesma deve conter a indicação do lugar onde ocorre a outorga, a qualificação das partes, e discriminação dos poderes conferidos.

Código Civil Art. 288: É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 12 do art. 654.

Código Civil Art. 654: Todas as pessoas capazes são aptas para dar procuração mediante instrumento particular, que valerá desde que tenha a assinatura do outorgante.

§ 1º - O instrumento particular deve conter a indicação do lugar onde foi passado, a qualificação do outorgante e do outorgado, a data e o objetivo da outorga com a designação e a extensão dos poderes conferidos.

§ 22 - O terceiro com quem o mandatário tratar poderá exigir que a procuração traga a firma reconhecida.

Ressalte-se ainda que a Lei de Registros Públicos nº 6.015, de 1973, que estabelece em seu art. 130, § 9º, que para os instrumentos de cessão de direitos e de créditos surtirem efeitos perante terceiros, devem ser registrados no Registro de Títulos e Documentos.

Art.130. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros: (Renumerado do art. 130 pela Lei nº 6.216, de 1975).

9º - os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de subrogação e de dação em pagamento.

Acontece, que no caso dos autos não foram obedecidas as exigências indicadas, tal assertiva também pode ser constatada pelas afirmações da própria Recorrente ao dizer em suas razões recursais que “as cartas de cessão de crédito com firmas reconhecidas em cartório são mais que suficientes para comprovar tal relação jurídica e notificação do devedor/recorrente”.

Não constam nos autos os instrumentos referentes às diversas cessões de crédito que os fornecedores da requerente teriam feito com vários cessionários, apenas há cartas de alguns fornecedores (denominado Notificação de Cessão de Crédito), comunicando a Recorrente que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhidos (fls. 5.399).

Por essas razões não há como reconhecer a eficácia das cessões de créditos desprovidas das formalidades legais.

X. Da atualização monetária pela Taxa SELIC

Requer a Recorrente no seu recurso que o crédito a ser ressarcido seja atualizado monetariamente e fundamenta seu procedimento sob a alegação de ser cabível a incidência da SELIC (atualização monetária) sobre o valor a ser ressarcido a título de crédito do PIS e da COFINS não cumulativo, pois do contrário estar-se-ia quebrando a isonomia com a Fazenda Nacional que cobra juros dos débitos em atraso e os paga nos casos de restituição de indébitos.

Cita jurisprudências Administrativas e Judiciais que decidiram no sentido de que a correção se constitui mera atualização da moeda aviltada pela inflação, motivo pelo qual impõe-se como um imperativo para coibir o enriquecimento sem causa.

Pois bem. O art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e o art. 39, caput e § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995, autorizavam a compensação ou a restituição, corrigida monetariamente, com base na variação da Unidade Fiscal de Referência (Ufir), ou o abono de juros calculados pela taxa Selic, de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições, **o que não é o caso de ressarcimento de créditos, oriundos de receitas de exportação**, de PIS/COFINS não absorvidos pelos débitos do mesmo imposto ou compensados com os demais tributos federais.

Cabe ressaltar que ressarcimento e restituição são institutos distintos, porquanto o primeiro é modalidade de aproveitamento de incentivo fiscal (um benefício), ao passo que a restituição, ou repetição de indébito é a devolução, ao contribuinte que tenha suportado o ônus do tributo ou contribuição pagos indevidamente, ou em valor maior do que o devido, ou seja, de receita tributária que ingressou indevidamente nos cofres da Fazenda Pública.

E mais. Entendo que essa matéria prescinde de maiores digressões, pois a pretensão da Recorrente - correção do ressarcimento da COFINS pela incidência da taxa SELIC, encontra-se cabal e expressamente vedada pela legislação de regência, disposta no art. 13 da Lei nº 10.833, de 2003, aplicável também ao ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa pela norma de extensão do inciso VI do art. 15:

*“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.**”*

(...).

Assim, contra disposição expressa da lei não é cabível aplicar analogias com decisões judiciais não aplicáveis ao caso concreto, como pretende a Recorrente. E é desta forma que vem reiteradamente sendo decidido pela CSRF.

Por fim, sobre a alegação de inconstitucionalidade, deste outro lado, pela aplicação da Súmula CARF nº 2, fica impedido o Colegiado deste CARF de apreciar a Constitucionalidade da lei. Veja-se:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

À vista disso, o pleito feito pela Recorrente de atualização monetária e incidência de juros pela SELIC dos valores dos créditos a serem ressarcidos não pode ser acolhido.

X. Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo-se a decisão recorrida em todos os seus termos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra