ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10835.002290/2005-80

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

Processo nº	10835.002290/2005-80
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-004.927 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de fevereiro de 2018
Matéria	PIS
Recorrente	VITAPELLI LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PIS. 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.

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.

PIS. 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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário quanto: a) à glosa de créditos relativas à aquisição de matérias primas das empresas fornecedoras; e b) à não inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto Daniel Neto, Relator, Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento. Em razão do julgamento do mérito, restou prejudicada a análise da

atualização do crédito pela taxa SELIC. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire (Presidente), Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra, Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do saldo credor da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), relativo a receita de exportações, apurado no regime de incidência não-cumulativa, relativo ao terceiro trimestre de 2005.

O Despacho Decisório de fl. 1662/1664, exarado pela DRF/Presidente Prudente reconheceu apenas parcialmente o direito creditório.

Conforme leitura do Termo de Verificação Fiscal e planilhas/demonstrativos que o acompanham, houve:

I) ***a glosa do montante do beneficio fiscal em escrutínio correspondente a aquisições efetuadas de fornecedores pessoas jurídicas em situação irregular*** (inexistentes de fato, inativas, omissas), tendo sido alguns pagamentos realizados mediante cessão de créditos,

II) ***inclusão na base de cálculo das contribuições dos valores relativos à venda de ativo imobilizado e ao crédito presumido do IPI.***

III) ***Glosa de valores referentes a pagamentos feitos a sócios e com benfeitorias realizadas em seus imóveis.***

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade aduzindo:

> *i) que o valor do crédito presumido de IPI não se trata de receita mas sim de recuperação de custos, assim não seria tributado pelo PIS e Cofins, conforme julgados que transcreve.*
>
> *ii) Quanto às glosas das aquisições de empresas irregulares, alega que as operações de compra foram comprovadas,*

conforme documentos que demonstram o pagamento e o recebimento das mercadorias, que ora anexa.

iii) Argúi que a Instrução Normativa (IN) SRF nº 200, de 2002, em seu art. 43, dispõe que os documentos emitidos por empresa inapta somente são considerados inid6neos a partir da publicação do ato que declarou a inaptidão e que a maioria das declarações de inaptidão ocorreram a partir de dezembro de 2007, ou seja, posteriormente à realização das operações glosadas.

iv) Aduz que o art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que os documentos emitidos por empresas inaptas produzem efeitos para terceiros desde que a operação seja comprovada, e que o Conselho de Contribuintes vem decidindo nesse sentido, conforme ementas de julgados que transcreve.

v) Alega que agiu de boa-fé, pois pesquisou a regularidade dos fornecedores nos sítios da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e da Fazenda estadual antes de realizar as operações e que, à época das operações, as empresas estavam devidamente habilitadas, conforme cópias das telas do sitio da Receita Federal e do sistema Sintegra da Fazenda estadual, que anexa, pois as declarações de inaptidão ou inabilitação somente produzem efeitos após a publicidade dos respectivos atos, e ainda que não cabe ao contribuinte provar a existência e a regularidade dos emitentes das notas fiscais.

vi) Argúi ainda que não houve verificação do efetivo ingresso dos produtos adquiridos, cujas notas fiscais foram glosadas, em ofensa ao principio da verdade material.

vii) Alega também que o crédito ressarcido deveria sofrer correção monetária, assim requer a aplicação de juros moratórios ao valor deferido, porquanto trata-se de isonomia com a Fazenda Pública, que os cobra nos casos de inadimplência e os acresce As restituições de pagamentos indevidos, nos dois casos com juros equivalentes A. taxa do Selic. Transcreve julgados nesse sentido.

viii) Por fim, requer diligência e perícia para atender aos quesitos contidos As fls. 2.110 e 2.111.

A manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

EMPRESA INAPTA. DOCUMENTOS. VALIDADE.

Documentos fiscais emitidos por empresa inapta somente produzem efeitos tributários para terceiros caso 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 e à Cofins não-cumulativos 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 casos devidamente lançado no Registro de Títulos e Documentos.

PIS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

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

RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa do Selic a valores objeto de ressarcimento.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

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

Solicitação Deferida em Parte

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repisando suas razões aduzidas anteriormente.

Em razão da decisão de Agravo de Instrumento juntada aos autos, foi determinada a apreciação no prazo máximo de 30 dias dos processos de ressarcimento de PIS e COFINS do contribuinte agravante, observando-se o precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça, o processo foi encaminhado a este Conselheiro para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

As questões controversas neste Recurso Voluntário são as seguintes:

I) Inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições sociais.

II) Glosa dos créditos relativos a aquisições de matéria-prima de empresas declaradas inaptas.

III) A validade das operações de cessão de crédito.

IV) Correção monetária do ressarcimento pela SELIC.

As questões serão analisadas sequencialmente, para esclarecer o nosso entendimento acerca do presente caso.

I) Não inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas

Na apuração do pedido de ressarcimento, a DRF inclui na base de cálculo da contribuição a recolher o crédito presumido do IPI, por entender que este se enquadraria como receita bruta, nos termos da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

O crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/1996, tem como escopo a redução de custos vinculados ao PIS/COFINS sobre o insumos utilizados no produto brasileiro a ser exportado, conforme a dicção expressa do art. 1º dessa lei:

> *Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº7, de 7 de setembro de 1970,8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de* dezembro de 1991**, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo**.
>
> Parágrafo único.O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Sobre esta matéria, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem se posicionado de forma dominante pela impossibilidade de inclusão, na base de cálculo das contribuições sociais apuradas na forma da lei 9.718/98, sob dois fundamentos distintos: I) o crédito presumido do IPI tem natureza jurídica de benefício fiscal, não se constituindo receita, seja do ponto de vista econômico-financeiro, seja do ponto de vista contábil e jurídico, devendo ser contabilizado como "Recuperação de Custos"; II) tal incentivo fiscal, *ainda que fosse receita*, se configuraria uma receita de exportação, isenta do pagamento dessas contribuições.

Vejamos os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI DECORRENTE DE EXPORTAÇÕES. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REGRAS DO CÓDIGO CIVIL SOBRE IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.IMPOSSIBILIDADE.

1. A pretensão da contribuinte – de que a amortização da dívida da Fazenda Pública seja realizada primeiro sobre os juros e, somente depois, sobre o principal do crédito, mediante compensação – não está amparada pelo art. 354 do CC e não existe previsão de que esse dispositivo possa, no caso, ser aplicado subsidiariamente.

2. É pacífico o entendimento do STJ sobre a não incidência de COFINS/PIS tanto sobre o crédito presumido do IPI quanto sobre os insumos empregados na industrialização de produtos exportados. Precedentes.

3. Recursos especiais não providos.

(REsp 1130033/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2009, DJe 16/12/2009)

TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – LEIS 9.363/96 E 10.276/2001 – NATUREZA JURÍDICA – NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS.

1. O STJ e o STF já definiram que: a) a base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, que equivale à receita bruta, resultado da venda de bens e serviços pela empresa;

b) a Lei 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS e criar novo conceito para o termo "faturamento", para fins de incidência da COFINS, com o objetivo de abranger todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, invadiu a esfera da definição do direito privado;

c) a noção de faturamento inscrita no art. 195, I, da CF/1988 (na redação anterior à EC 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelos contribuintes, não sendo possível a convalidação posterior de tal imposição, ainda que por força da promulgação da EC 20/98;

d) é inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), o que impede a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC nº 70/91;

e) desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no art. 195, I, da Carta Magna.

2. O legislador, com o crédito presumido do IPI, buscou incentivar as exportações, ressarcindo as contribuições de PIS e de COFINS embutidas no preço das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo fabricante para a industrialização de produtos exportados. O

> *produtor-exportador apropria-se de créditos do IPI que serão descontados, na conta gráfica da empresa, dos valores devidos a título de IPI.*
>
> ***3. O crédito presumido do IPI tem natureza jurídica de benefício fiscal, não se constituindo receita, seja do ponto de vista econômico-financeiro, seja do ponto de vista contábil, devendo ser contabilizado como "Recuperação de Custos". Portanto, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.***
>
> ***3. Ainda que se considerasse receita, incabível a inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS porque as receitas decorrentes de exportações são isentas dessas contribuições.***
>
> *4. Recurso especial não provido.*
>
> *(REsp 807.130/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2008, DJe 21/10/2008)*

Poder-se-ia objetar que os precedentes apontados se referem às contribuições previstas na lei nº 9.718/98 (cumulativas), mas analisando as razões de decidir dos acórdãos, se verifica que são integralmente aplicáveis para exclusão do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/1996, no âmbito da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, disciplinadas nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Isso porque, para o STJ, o mencionado **crédito presumido não se configura *receita*, mas *recuperação de custo***, e, **ainda que receita fosse, o montante alusivo a esse incentivo fiscal enquadraria-se como receita decorrente de exportação**.

Nesse mesmo sentido é a lição de José Antônio Minatel:

> ***"A estrutura do incentivo e a própria lei acenam para a especifica natureza de ressarcimento de contribuições incidentes nos custos de fabricação, portanto crédito concedido com a qualificação de redutor de custos, inabilitando qualquer pretensão de considerá-lo com a natureza de receita*** *[...] Por revestir a natureza de mera recuperação de custo, o chamado 'crédito presumido' da COFINS e PIS, utilizado para abatimento do IPI, não tem natureza de receita, assim como já reconheceu a administração tributária que também não tem natureza de receita o crédito presumido concedido por lei na apuração de COFINS e PIS das empresas fabricantes de determinados medicamentos, por conta de adesão em 'regime especial que prevê compromisso de redução de seus preços ao consumidor." (MINATEL, José Antonio.* ***Conteúdo do Conceito de Receita e Regime Jurídico para sua Tributação****.MP,2005, p.224/225*

Ora, trazendo tais premissas ao contexto da não-cumulatividade das contribuições, conclui-se que, não sendo receita, não há que se falar que o crédito presumido se enquadra na definição de receita bruta, trazida pelo art. 1º da Lei nº 10.637/2002. E, em sendo receita de exportação, inexiste a incidência das contribuições, nos termos do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e correspondente na lei 10.833/03.

Além disso, fazer incidir PIS/Cofins sobre o crédito presumido de IPI seria uma contradição técnica, visto que esse benefício fiscal tem como escopo exatamente desonerar o produto brasileiro a ser exportado da carga econômica dessas contribuições sociais - é dizer, se estaria, na prática, reduzindo incentivo fiscal concedido legislativamente, através de uma interpretação contrária à própria lógica do mesmo.

Mais ainda, a ideia de que as redações originais do art. 1º das leis 10.637/02 e 10.833/03 abrangia qualquer tipo de ingresso como receita tributável já foi afastada por esse Colegiado em diversas oportunidades, especialmente em vista do eloquente voto do conselheiro Antonio Carlos Atulim, proferido no Acórdão CARF nº 3402-003.072, transcrito abaixo:

> Historicamente essas contribuições sempre incidiram sobre o faturamento, entendido como o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços.
>
> A tentativa de a União incluir no rol de incidência das contribuições todas as receitas operacionais da pessoa jurídica tornouse uma odisseia que teve início em julho de 1988, quando se pretendeu alterar a base de cálculo do PIS por meio da edição de dois decretosleis.
>
> O PIS foi instituído por meio da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, a qual previa que as empresas privadas passariam a contribuir para o fundo com duas parcelas, sendo uma com base na dedução do imposto de renda devido e outra com base no faturamento (arts. 1º e 3º). Esse quadro legislativo se manteve até julho de 1988, quando foram editados os DecretosLeis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, por meio dos quais as contribuições mensais até então devidas sobre o faturamento, passariam a incidir sobre a receita operacional bruta (art. 1º, V, do DecretoLei nº 2.445/88).
>
> A tentativa de a União ampliar a base de cálculo do PIS por essa via foi rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 148.754, por meio do qual o Tribunal declarou a inconstitucionalidade formal dos DecretosLeis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.
>
> Relativamente ao financiamento da Seguridade Social, a odisseia teve início com a instituição do Fundo de Investimento Social FINSOCIAL, por meio da edição do DecretoLei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, quando foi criada uma contribuição devida pelas empresas equivalente a 0,5% (cinco décimos por cento) do faturamento (art 1º, § 1º).
>
> Sobreveio então a Constituição Federal de 1988 e com o passar dos anos a alíquota inicial de 0,5% do FINSOCIAL foi sendo elevada ao mesmo tempo em que foi criada a Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988).
>
> Houve contestação judicial por parte dos contribuintes e o Supremo Tribunal Federal mais uma vez foi chamado a intervir. No julgamento do RE nº 150.764, o Tribunal manteve a cobrança do FINSOCIAL com a configuração existente na data da promulgação da CF/88, declarando inconstitucionais as majorações procedidas em sua alíquota após o advento da nova ordem constitucional.
>
> Diante da inviabilidade do aumento da contribuição ao FINSOCIAL, foi editada a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, por meio da qual foi revogado o FINSOCIAL, instituindose a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com alíquota de 2% incidente sobre o faturamento (art. 2º). Esse quadro legislativo se manteve até a edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, por meio da qual a União mais uma vez tentou ampliar as bases de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS redefinindo o conceito de

faturamento (art. 3º, § 1º). E mais uma vez a União viu sua tentativa frustrada, pois por meio do RE nº 390.840 o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98.

Desse breve retrospecto legislativo, resulta a comprovação da assertiva inicial deste voto, no sentido de que historicamente essas contribuições sempre incidiram sobre o faturamento e que a intenção da União, pelo menos a partir de 1988, sempre foi ampliar o campo de incidência para abarcar a receita operacional.

Todas as vezes em que a União tentou ampliar as bases de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS para alcançar as receitas operacionais das empresas, houve declaração de inconstitucionalidade da norma infraconstitucional.

Esse quadro mudou com o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, por meio do qual foi alterado o texto do art. 195, I, "b" da CF/88, que passou a prever a incidência das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social sobre a "receita ou o faturamento". A partir dessa alteração constitucional, passou a existir permissão para que o legislador incluísse nas bases de cálculo das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, pois o texto constitucional utilizou o vocábulo "receita" sem nenhuma qualificação ou limitação.

Com lastro nessa alteração constitucional, foram editadas as Medidas Provisórias nº 66, de 2002 e 135, de 2003, que resultaram na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente, que nas suas redações originais definiram as bases de cálculo das contribuições nos seguintes termos:

Lei nº 10.637:

" Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador **o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil**.

1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica**.

§ 2 o A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...)"

Lei nº 10.833

"Art. 1 o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência nãocumulativa, tem como fato gerador **o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil**.

§ 1 o Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.**

§ 2 o A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...)"

A primeira leitura desses dispositivos legais aparentemente autoriza a pretensão fiscal de incluir a na base de cálculo das contribuições qualquer tipo de receita, seja ela operacional ou não operacional.

Mas embora exista autorização na constituição para a tributação da "receita" em geral, o legislador não se valeu dessa faculdade, pois não só vinculou "a totalidade das receitas" ao termo "faturamento", mas também excluiu expressamente da incidência as receitas não operacionais nos parágrafos 3º dos arts. 1º dessas duas leis.

Nas cabeças dos arts. 1º de ambas as leis, a menção ao termo "faturamento", limita a amplitude do "total das receitas auferidas" ao total das receitas operacionais, uma vez que as receitas nãooperacionais não se identificam com faturamento, já que não decorrem da execução do objeto social da pessoa jurídica.

Tal afirmação parece ser confirmada pelos parágrafos 3º dos dois dispositivos citados, que se encarregaram de excluir da incidência das contribuições as receitas não operacionais, nos seguintes termos:

Lei 10.637/2002:

§ 3 o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I a IV omissis...

V referentes a:

a) vendas canceladas ou aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI–não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (incluído pela Lei nº 10.684/2003)

Lei nº 10.833/2003:

§ 3 o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - omissis

II não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III e IV- omissis

V referentes a:

a) omissis

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

(...)"

> Ao contrário do entendimento de alguns, esse rol de exclusões das receitas não operacionais não é exaustivo, pois o legislador, no momento da elaboração da norma, não tem condições de prever todas as hipóteses de receitas não operacionais que podem se apresentar no mundo real.
>
> Tanto isso é verdade que com o advento da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, houve alteração na técnica de redação dos artigos 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, pois ao mesmo tempo em que o legislador especificou e limitou a incidência às receitas estabelecidas no art. 12 do DecretoLei nº 1.598/77 e no art. 183, VIII da Lei nº 6.404/76, houve ampliação do rol de exclusões de receitas não-operacionais das bases de cálculo, fato que comprova que o rol de exclusões anteriormente existente não era exaustivo.
>
> Se fosse exaustivo, não seria necessário e nem logicamente possível que uma lei posterior viesse a ampliálo.
>
> Assim, se historicamente o legislador nunca pretendeu incluir as receitas não operacionais nas bases de cálculo do PIS e COFINS e se existe previsão expressa de exclusão dessas receitas nas leis que instituíram as contribuições não cumulativas, é incabível a pretensão da fiscalização tributá-las.

Tenho para mim que o montante recebido pela pessoa jurídica a título de crédito presumido de IPI, previsto na lei 9.363, não se configura como receita operacional da empresa, e sim como recuperação de custo decorrente de incentivo fiscal concedido à exportação, de modo que não se enquadra na hipótese de incidência das contribuições sociais não cumulativas, razão pela qual deve ser excluída da base de cálculo.

II) Glosa dos créditos relativos a aquisições de matéria-prima de empresas declaradas inaptas.

Parte das glosas de créditos pleiteados pelo contribuinte no trimestre respectivo do ano-calendário de 2003, referentes à aquisição de couro bovino junto aos diversos 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.

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 2003, conforme decidido pelo STJ nos autos do REsp 1.148.444-MG.

Sobre a aquisição de empresas declaradas inaptas a lei nº 9.430/96 a partir do art. 80 estabeleceu as diretrizes sobre "empresa inidônea" e define em seu art. 82 *"caput"* que não produzirá efeitos em favor de terceiros os documentos expedidos por pessoas jurídicas inaptas, *in verbis*:

> *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.*

> *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****.*

Percebe-se que a norma acima propõe duas formas em que os documentos serão considerados inidôneos, pois a declaração de inaptidão da empresa não exclui as outras formas de inidoneidade de documentos prevista na legislação, assim o fato da declaração de inaptidão ser posterior, não legitima os documentos emitidos no passado, caso estes preencham as hipóteses de inidoneidade prevista na norma.

Observando o termo de verificação fiscal, percebe-se que as compras que foram objeto de glosa decorrem de empresas inaptas, inaptidão essa caracterizada em sua grande maioria por ***inexistência de fato***, consoante se depreende do item 10 do referido termo de verificação fiscal:

> *A empresa acima identificada adquiriu, de fornecedores localizados no estado de São Paulo e de outros Estados, matéria prima (couro verde), a ser utilizada no processo de Fabricação.*
>
> *Após análise das notas fiscais de compras, e pesquisas aos Sistemas Corporativos da Receita Federal do Brasil, bem como do Sintegra, na internet, constatou-se que* ***parte dos fornecedores encontram-se ern" situações irregulares, tais como: empresa inexistente de fato, empresa inativa, empresa não cadastrada na Secretaria da Fazenda do Estado (não habilitada no Sintegra), empresa omissa na entrega de declarações, etc.***
>
> *Diante de tal situação,* ***foram realizadas diligências em várias empresas fornecedoras, sendo que o resultado da maioria delas foi a constatação de inexistência de fato****, com Representação Fiscal propondo a Inaptidão das mesmas. As empresas que se encontram nesta situação estão relacionadas abaixo:*

A IN nº 200/2002, vigente à época dos fatos, dispõe que a inexistência de fato será configurada nos seguintes casos:

> ***Art. 37.*** *Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica:*
>
> *I que não dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto;*
>
> *II que não for localizada no endereço informado à SRF, quando seus titulares também não o forem;*
>
> *III que tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários;*
>
> *IV - cujas atividades regulares se encontrem paralisadas, salvo quando enquadrada nas situações a que se referem as alíneas "a" e "c" do inciso III do § 1o do art. 28.*

Quanto aos documentos emitidos por pessoa jurídica considerada inapta a mesma resolução, já os considerava inidôneos, mesmo antes da declaração da inaptidão, consoante prescreve os inciso III, IV e V do §3º e § 4º do art. 43, os quais assim definem:

> ***Art. 43.*** *Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados,* ***o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.***
>
> ***§3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos****:*
>
> ***I - a partir da data da publicação do ADE*** *a que se refere o art. 32, na hipótese do inciso I do art. 29;*
>
> ***II - a partir da publicação do ADE*** *a que se refere o art. 35, na hipótese do inciso II do art. 29;*
>
> *III - a partir da data desde a qual se caracteriza a situação prevista no inciso III do art. 37;*
>
> *IV - na hipótese dos incisos I, II e IV do art. 37, desde a paralisação das atividades regulares da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade regular;*
>
> *V - na hipótese do inciso IV do art. 29, desde a data de ocorrência do fato.*
>
> ***§4º A inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos, previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente às datas referidas no § 3º deste artigo (Grifo nosso).***

No tocante ao argumento do recorrente de que a declaração de inidoneidade dos documentos apenas podem surtir efeitos após a publicação do ADE, ele não deve ser tomado de forma absoluta, pois, só as hipóteses dos incisos I e II do § 3º do art. 43 estabeleciam tal marco temporal, sendo as situações respectivamente definidas nos inciso I e II do art. 29 da IN nº 200/2002:

> ***Art. 29.*** *Será declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica:*
>
> *I - omissa contumaz: a que, embora obrigada, deixou de apresentar as declarações referidas nos itens 1 e 3 da alínea "c" do inciso I do art. 48, por cinco ou mais exercícios consecutivos e, intimada, não regularizou sua situação no prazo de sessenta dias, contado da data da publicação da intimação;*
>
> *II - omissa e não localizada: a que, embora obrigada, deixou de apresentar as declarações referidas no inciso anterior, por um ou mais exercícios e, cumulativamente, não foi localizada no endereço informado à SRF;*
>
> *III - inexistente de fato;*

> *IV - pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.*

Pois bem, o Recorrente pleiteia a aplicação do precedente vinculante do REsp nº 1.148.444-MG, inclusive sendo determinado tal observância pela decisão judicial do Agravo de Instrumento já mencionado anteriormente, cuja ementa diz o seguinte:

> *PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.*
>
> *1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).*
>
> *2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).*
>
> *3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). **No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às***

> ***empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."***
>
> ***4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.***
>
> *5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.*
>
> *6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*
>
> *(REsp 1148444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010)*

A melhor interpretação dessa decisão foi feita no Acórdão CARF nº 1201-000.798, no voto do Conselheiro Marcelo Cuba Netto, que bem esclareceu o alcance desse provimento judicial vinculante:

> 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 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 n 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.

Foi exatamente este o esforço probatório que o ora 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 contribuinte, se esta se desincumbiu do ônus de provar o recebimento das mercadorias e o pagamento do preço.

Consta dos autos, no Termo de Verificação Fiscal, ***abrangendo o período do 4º trimestre de 2002 ao 2º trimestre de 2007***, que Vitapelli Ltda. adquiriu de fornecedores matéria prima (couro verde) a ser utilizada no processo de fabricação. A Fiscalização, após análise das notas fiscais de compras e pesquisas aos sistemas corporativos da Receita Federal, bem como do SINTEGRA (sistema cadastral do fisco estadual de São Paulo), e mesmo na INTERNET, constatou que parte dos fornecedores encontravam-se em situação cadastral irregular por inexistência de fato, inatividade, omissão na entrega de declarações, não habilitação no sistema cadastral da secretaria de fazenda estadual (não habilitada no Sintegra) etc.

A partir dessa constatação, realizaram-se diligências nesses fornecedores, verificando-se que a maioria deles era inexistente de fato, posto que não se localizavam nos endereços informados como sendo seu domicílio tributário no cadastro do CNPJ. São eles:

Razão Social	CNPJ
Alexandra Nagle G dos Reis Rodrigues	05.542.612/0001-20
Arkima Comercial Ltda	02.938.228/0004-03
Carlos Roberto de Domenicis ME	03.583.719/0001-90
Card Alimentos Ltda	02.987.722/0001-07
Comércio de Couros Marapoana Ltda	05.212.284/0001-01
Comercial de Alimentos Sta Gertrudes Ltda	04.520.483/0001-06
Comercial St Paul Ltda	05.316.373/0001-90
Copelco Componentes para Calçados Ltda	07.587.770/0001-21
Frigoan Frigorífico Alta Noroeste Ltda	70.435.383/0002-97
Frigorífico Paulicéia Ltda	00.311.706/0001-74
Geil Comércio de Couros Ltda	05.446.089/0001-38
HFS Lima Indústria e Comércio	04.455.657/0001-02
Jadluc Indústria e Comércio de Couros	03.595.910/0001-52
Ki Belo Prod. E Equip. Identif. Animal Ltda	05.553.811/0001-33
Latino Comércio de Couros Ltda	06.344.078/0001-00
Maríabi Agro Comercial Ltda	05.724.387/0001-42
Marina Vieira da Silva Piracaia	02.424.668/0001-91
Max Com. de Couros Rio Preto Ltda	06.272.377/0001-86
Montana Comércio de Óleos Ltda	06.198.938/0001-44
M J Aragão Cruz- ME	00.432.430/0001-82
Paraíso Com. Componentes p/Calçados Ltda	07.301.184/0001-79
Pro Boi Comércio Imp. Export.Ltda	71.226.856/0001-28
RD de Pádua Com de Couros Ltda – ME	07.907.944/0001-96
Santos Soares Dias	02.200.033/0001-00
Silva de Porciúncula Com de Couros Ltda – ME	07.340.773/0001-66
Trajano Comércio de Óleos Ltda	06.341.411/0001-27
WG Couros Ltda	04.461.371/0001-21

Tabela 1: Pessoas jurídicas fornecedoras inexistentes de fato

Assim, glosou-se todas os créditos referentes às aquisições desses fornecedores. Glosaram-se também os créditos referentes às aquisições de pessoas jurídicas que haviam sido objeto de representação da Delegacia Regional Tributária 10 (Presidente Prudente) da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo. Os créditos glosados referem-se a operações posteriores à data em que as representadas ingressaram na situação cadastral que ensejou a representação. São elas:

Razão Social	CNPJ	Motivo da representação
Frigorífico São Matheus, nome fantasia da empresa CARD ALIMENTOS LTDA.	02.987.722/0001-07	Simulação da existência do estabelecimento e Simulação da realização de operações comerciais, concluindo-se pela inexistência de fato da empresa a partir de 03/10/2002e diligência à referida empresa
Comércio e Transportes Castelo de Serpa Ltda	04.842.983/0001-64	inidoneidade de documentos fiscais posto que a pessoa jurídica estava na condição "não habilitada" no Sintegra desde 11/03/1999, não estando autorizada a emitir notas fiscais a partir dessa data
Agro indústria Bélica	03.061.815/0001-79	Não localizada desde 01/06/2003
Geraido Jailton Coimbra	04.058.064/0001-02	Inexistência de Fato desde 10/10/2000, Falsificação de documentos fiscais e "AIDF" de outro
Comercial Frigonelli Ltda	03.739.574/0001-74	Emissão d e Notas Fiscais após a cessação das atividades, "não habilitada" no Sintegra desde 31/03/2006, não estando autorizada a emitir notas fiscais a partir dessa data
Cobepel Comércio e Beneficiamento de Couros e Peles	04.816.083/0001-42	Inidônea desde 05/05/2006 por falsificação de documentos fiscais e uso de talonário paralelo
Itaquacouros Comércio de Couros Ltda	07.188.806/0001-02	Inexistência de fato desde 10/02/2005
Evair A Ferrarese-EPP	06.297.301/0001-05	Simulação da existência do estabelecimento desde a data da pretensa constituição
Comercial de Couros Celeste	06.859.837/0001 –77	Simulação da existência do estabelecimento e transporte por veículos de passeio desde a data da pretensa constituição
Arlindo Moreira Campos Couros	06.967.685/0001-26	Inexistência de fato desde a data da pretensa constituição da pessoa jurídica.

Tabela 2: Pessoas jurídicas fornecedoras inaptas no cadastro da Fazenda Estadual – Representação da DRT-10/SP

A Fiscalização ainda glosou os créditos referentes às aquisições amparadas por notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas não habilitadas no sistema Sintegra e que, portanto, não estavam autorizadas a emitir documentos fiscais. As glosas operaram-se a partir da data da entrada na situação "não habilitada". São elas:

Razão Social	CNPJ	Data de referência
Comercial de Produtos de Limpeza Crisóstomo Ltda	03.959.535/0001-82	Nunca teve inscrição
Couro Norte Comércio e Distribuidora Ltda - EPP	03.733.358/0001-11	30/09/2002
Frigoneto Ltda	16.676.348/0001-33	05/08/2006
M O A Comércio Atacadista de Couros Ltda	08.032.036/0001-69	19/06/2006
Nelore Couros Ltda	03.887.315/0001-90	01/08/2003 (omissão não localizada)
Nunes Pinheiro Comércio de Celulares Ltda	05.748.461/0001-60	Nuca teve inscrição
Pacol Paraíba Couros Comércio Ltda	08.369.171/0001-02	17/05/2007
Rubenaldo A Silva	05.010.536/0001-01	16/09/2003

Tabela 3: Pessoas jurídicas fornecedoras não habilitadas para a emissão de documentos fiscais pelo Fisco Estadual (sem habilitação no Sistema SINTEGRA)

Em primeiro lugar, ***frise-se que em relação a este Pedido de Ressarcimento, os fornecedores são todos enquadrados pela fiscalização como inexistentes de fato***.

Elas correspondem àquelas cuja inexistência de fato foi constatada em diligência do órgão fiscalizador, com fundamento no art. 37, II da IN nº 200/2002 (*empresa que não for localizada no endereço informado à SRF, quando seus titulares também não o forem*).

Pois bem, as demais glosas se fundamentaram na ***inexistência de fato*** das empresas fornecedoras, cuja inaptidão foi declarada apenas com o ADE publicado em 2008. É preciso, pois, que se analise a regulamentação específica dos *efeitos temporais da inidoneidad*e das notas fiscais de aquisição de matérias-primas emitidas, nos termos do art. 43, §3º da IN nº 200/2002.

Compulsando-se o TVF, vê-se que foi empreendida uma abrangente e cuidadosa ação fiscal, com exceção da ponto relativo à análise e conclusão a que chegou a Fiscalização quanto a nunca terem existido as pessoas jurídicas indicadas no 10.1 do Termo.

Conforme aduzido no Acórdão CARF nº 3803-003.332, observou-se que em todo o texto que cuida dessa análise, conforme o transcrito abaixo, pode-se perceber que não há elementos suficientes para que esta conclusão restasse consignada.

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

> *No decorrer da ação fiscal, foram analisados pagamentos relativos às notas fiscais de fornecimento de couro das empresas acima à empresa fiscalizada. Foram constatados diversos pagamentos realizados a terceiras pessoas, através de autorização do fornecedor por via de "Cessão de Crédito". Ato continuo,* ***intimamos os beneficiários de tais pagamentos a confirmarem a relação comercial com a empresa "Vitapelli Ltda". As respostas às intimações foram, quase na totalidade, as mesmas, ou seja, as pessoas intimadas não reconhecem qualquer relação comercial com a empresa "Vitapelli Ltda". Diante deste fato, fica descaracterizada a operação comercial amparada pelas notas fiscais. Anexamos cópias das intimações e respostas aos autos.***
>
> *Posto isto, efetuamos as glosas de créditos do PIS/COFINS, referentes às aquisições das empresas supracitadas****, visto que as mesmas nunca existiram de fato.*** *Conseqüentemente, haverá lavratura de auto de infração para constituição dos créditos tributários, bem como representação fiscal para fins penais.*

Ora, a fiscalização reconhece a existência de três partes na relação: i) a Vitapelli, adquirente de matérias-primas; ii) a fornecedora de matérias-primas, a quem foi imputada a inaptidão; e iii) terceira pessoas que receberam pagamento da Vitapelli, em razão de "cessão de crédito" realizada entre eles (terceiros) e os fornecedores.

É preciso que reste claro, pois, que a cessão de crédito é um negócio jurídico que ocorre entre o fornecedor (cedente) e o comprador do crédito (cessionário) - identificado

pela Fiscalização como "terceiras pessoas" -, não havendo qualquer intervenção do Recorrente (Vitapelli), exceto a exigência do art. 290 do Código Civil:

> *Art. 290. A cessão do crédito não tem eficácia em relação ao devedor,* ***senão quando a este notificada****; mas por notificado se tem o devedor que, em escrito público ou particular, se declarou ciente da cessão feita.*

Voltamos então à descrição da atividade da fiscalização: o fiscal intimou esses terceiros, adquirentes dos créditos dos fornecedores, e questionou sobre a existência de vínculos comerciais com a Vitapelli, tendo recebido respostas negativas e, em razão disso, concluído pela inexistência das operações comerciais: "***Diante deste fato, fica descaracterizada a operação comercial amparada pelas notas fiscais.***".

Absolutamente impertinente o questionamento, provavelmente em razão de não compreender que a operação de "cessão de crédito" não tem como parte o Recorrente, mas os fornecedores e os cessionários. Um exemplo deixará isto bastante claro: poderia eu, Conselheiro do CARF, entender ser um bom negócio utilizar meu *jeton* para adquirir créditos de uma das fornecedoras da Vitapelli, quiçá com algum deságio - se no curso da fiscalização acerca da idoneidade das notas fiscais me fosse questionado se eu teria relações comerciais com o Recorrente, minha resposta seria certamente negativa, resposta essa que nada permite inferir sobre a inexistência das fornecedoras ou sobre a inocorrência da operação comercial.

Não foram vistos nos autos elementos hábeis para caracterização dessas pessoas jurídicas como inexistentes de fato, sobretudo desde a sua constituição, senão tão só o sumário enquadramento feito pela Fiscalização, com base na inexistência de relação comercial entre os cessionários dos créditos e o Recorrente. Sem base, pois, a afirmação no TVF de que tais pessoas jurídicas nunca existiram, para o fim de enquadrar os efeitos temporais da inidoneidade dos documentos no § 3º, IV, do art. 43, IN RFB nº 200/2002:

> *§ 3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:*
>
> *IV - na hipótese dos incisos I, II e IV do art. 37, desde a paralisação das atividades regulares da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade regular;*

Não há nos autos quaisquer provas que indiquem que as fornecedoras nunca realizaram suas atividades regularmente, desde a sua constituição. O máximo que se pode inferir diante das provas dos autos é que os fornecedores se enquadram na caracterização do art. 29, II da IN 200/2002, *verbis*:

> *Art. 29. Será declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica:*
>
> *II - omissa e não localizada: a que, embora obrigada, deixou de apresentar as declarações referidas no inciso anterior, por um ou mais exercícios e, cumulativamente, não foi localizada no endereço informado à SRF;*

É dizer, logrou-se comprovar que elas não estavam localizadas nos endereços informados à SRF, mas não se fez prova específica necessária à caracterização da inexistência de fato, que é a comprovação de que a empresa jamais exerceu atividade regular, e mais, a resposta dos cessionários dos créditos em absolutamente nada corrobora a conclusão pela inexistência.

Caracterizada as fornecedoras como "*omissa e não localizada*", há que se aplicar a regra temporal do art. 43, §3º, II da IN 200/2002:

> ***§ 3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:***
>
> *I - a partir da data da publicação do ADE a que se refere o art. 32, na hipótese do inciso I do art. 29;*
>
> ***II - a partir da publicação do ADE a que se refere o art. 35, na hipótese do inciso II do art. 29;***

Tal dispositivo determina que os efeitos da inidoneidade se iniciam exclusivamente com a publicação do ADE de inaptidão. Frise-se que instrução dos autos não se desincumbiu de elidir as aquisições como de boa-fé, frente ao ateste da própria Fiscalização de que as cessões de crédito dos fornecedores para terceiros foram por aqueles autorizadas, embora ante a resposta também destes, ao questionamento posto, de que não travaram relações comerciais com esta Recorrente, ***circunstância irrelevante para desfigurar a ocorrência dos fornecimentos de matérias-primas para a VITAPELLI***.

Diante disso, dou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte para reverter todas as glosas das empresas consideradas como inexistentes de fato pela fiscalização**.**

III) Da validade da cessão de créditos

A fiscalização entendeu por desconsiderar os pagamentos feitos pelo Recorrente a terceiros que não correspondiam aos fornecedores, em razão da existência de contratos de "cessão de crédito a terceiros com autorização do fornecedor" (*sic*), para arrematar - em tom triunfal - que as operações negociais não existiram, pois os cessionários dos créditos não comprovaram sua relação comercial com a Vitapelli.

O equívoco é total, neste ponto. A cessão de créditos é operação típica, descrita no art. 286 do Código Civil:

> *Art. 286. O credor pode ceder o seu crédito, se a isso não se opuser a natureza da obrigação, a lei, ou a convenção com o devedor; a cláusula proibitiva da cessão não poderá ser oposta ao cessionário de boa-fé, se não constar do instrumento da obrigação.*

Em primeiro lugar, o titular, proprietário, dos créditos que serão cedidos **NÃO** é a Vitapelli, mas sim os **FORNECEDORES** - que se tornaram credores do Recorrente após o fornecimento de matérias-primas mediante contraprestação (ou promessa de contraprestação). ***Portanto, que cede o crédito não é a Vitapelli, mas sim o fornecedor***.

Assim, a cessão de crédito, como já foi dito anteriormente, é uma relação negocial entre o fornecedor - credor da Vitapelli - e uma terceira pessoa - que não tem qualquer relação necessária com a Vitapelli -, cujos efeitos somente poderão ser opostos ao devedor (o Recorrente) mediante notificação deste, nos termos do art. 290 do CC/02 (*Art. 290. A cessão do crédito não tem eficácia em relação ao devedor, senão quando a este notificada; mas por notificado se tem o devedor que, em escrito público ou particular, se declarou ciente da cessão feita.*).

O que a cessão de crédito opera é apenas o efeito translativo na posição creditória da relação jurídica decorrente do negócio realizado originalmente entre a Vitapelli e seus fornecedores. Ora, se é reconhecido pela própria fiscalização que os pagamentos foram feitos aos terceiros cessionários dos créditos dos fornecedores, a relação jurídica creditória decorrente dos negócios jurídicos de aquisição de matérias-primas que estarão sendo extintas por esses pagamentos - pois o cessionário subroga-se na posição do fornecedor, como credor da Vitapelli.

Como bem colocado pela Recorrente, não há que se confundir a cessão de créditos relativos à operação de compra e venda, com a operação de compra e venda em si, pois é nesta que se funda o direito aos créditos, conforme a legislação. São três momentos distintos: i) a compra e venda (Vitapelli e fornecedor); ii) a cessão dos créditos (fornecedor e terceiros); e iii) o pagamento das compras (Vitapelli e terceiros).

Ainda se aduziu, na decisão recorrida, que segundo o art. 288 do CC/02, "*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 § 1º do art. 654*". Ora, o Fisco não é terceiro interessado na cessão de créditos, mas apenas na ocorrência do pagamento relativo ao negócio jurídico, de modo que o negócio foi celebrado mediante instrumento particular com assinaturas devidamente reconhecidas em cartórios, garantindo a validade da operação de cessão e a sua oponibilidade ao devedor (Vitapelli).

O terceiros a que se refere a legislação são aqueles que tenham interesses patrimoniais em bens e direitos dos envolvidos na operação de cessão de crédito - especificamente o cedente e o cessionário - como forma de proteger terceiros, por exemplo, da dilapidação patrimonial para frustrar obrigações privadas existentes - absolutamente nada tem a ver com a verificação da ocorrência ou não dos negócios jurídicos de aquisição de matérias-primas entre os fornecedores e o Recorrente.

Pelo contrário, ao atestar a ocorrência dos pagamentos feitos pela Vitapelli aos cessionários, a Fiscalização confirma a ocorrência da condição necessária para afastar a inidoneidade dos documentos, conforme art. 82, parágrafo único da Lei 9.430/96:

> *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.*
>
> *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.***

É dizer, a própria Fiscalização confirmou o pagamento as obrigações oriundas do fornecimento de matéria-prima.

Desse modo, há que se reconhecer a validade das operações de cessão de crédito realizadas pelos fornecedores, que impactaram na comprovação do pagamento do preço respectivo das matérias-primas adquiridas, o que, conjuntamente ao Livro de Registro de Entradas do período analisado, bem como os *tickets de pesagem*, servem para comprovar as condições para afastar a inidoneidade das notas fiscais.

IV) Correção monetária do ressarcimento pela SELIC.

Requer o contribuinte o reconhecimento do direito à correção monetária pela SELIC. Sobre o tema, aduziu o Cons. Waldir Navarro no julgamento do PAF nº 10835.002183/2004-71, nos seguintes termos:

> 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.

Aderindo às razões acima, há que se negar o direito do contribuinte à atualização dos créditos pleiteados, pela SELIC.

V) Conclusão

Ante o exposto, voto por:

I) Excluir da base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas os valores de créditos presumidos de IPI.

II) Reverter todas as glosas sob fundamento de inidoneidade das notas fiscais pela inexistência de fato dos fornecedores.

III) Reconhecer a validade das operações de cessão de crédito entre os fornecedores e terceiros.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator designado

Em que pese a pertinência das razões e dos fundamentos legais contidos no voto do Ilustre Conselheiro Relator Carlos Augusto Daniel Neto, ressalto minha discordância em relação aos seguintes pontos tratados neste voto: **(i)** à glosa de créditos relativas à aquisição de matérias primas das empresas fornecedoras (empresas inapstas); e **(ii)** à não inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Cabe repisar que trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do saldo credor da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), relativo a receita de exportações, apurado no regime de incidência não-cumulativa, relativo ao terceiro trimestre do ano de 2005.

(i) Da glosa de créditos relativas à aquisição de matérias primas das empresas fornecedoras - declaradas inaptas pela Administração Tributária.

Consta dos autos que parte das glosas de créditos pleiteados pela Recorrente no terceiro trimestre respectivo do ano-calendário de 2005, referentes à aquisição de couro bovino junto aos diversos fornecedores indicados no termo de verificação fiscal, foi glosada pelo Fisco sob o argumento de que essas aquisições efetivamente não ocorreram, conforme, segundo ele, comprovam os elementos acostados aos autos.

Em seu Recurso Voluntário a interessada alega que os Atos Declaratórios (ADE) de inaptidão do CNPJ de seus fornecedores foram exarados a partir de 2008, daí porque não poderiam produzir efeitos retroativamente para alcançar operações efetuadas em 2003, **conforme decidido pelo STJ nos autos do REsp 1.148.444-MG.**

Das Diligências realizadas pelo Fisco em outros PAF (mesma matéria)

Dentro do contexto acima, verifica-se que quando do julgamento do PAF nº 10835.002183/2004-71 (da própria recorrente VITAPELLI Ltda.), também decorrente 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, o qual resultou no **Acórdão nº 3402-004.900**, de 01/02/2018, de lavra deste Conselheiro, constata-se que quando do cumprimento da Diligência solicitada pelo CARF, em sua Informação Fiscal, a fiscalização proferiu o seguinte Despacho (5.441/5.442):

"(...) 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.*** (Grifei)

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".

Verifica-se ainda que, no referido Relatório Fiscal denominado de **"Esclarecimentos Complementares" (**às fls 5.420/5.429 daquele processo), encontra-se relacionadas as informações a respeito das pessoas jurídicas cuja documentação fiscal foi objeto das glosas naqueles autos.

Desta forma, para deslinde da questão posta nestes autos, subscrevo trechos das considerações tecidas no referido Acórdão (3402-004.900, de 01/02/2018), adotando-as como fundamentos e razão de decidir, com forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto.

Assim, iniciamos colacionando, a título de exemplo, trechos do referido Relatório de Fiscalização, referente às observações colhidas sobre a empresa **Comercial ST Paul Ltda** (fls. 5.420/5.422 do PAF nº 10835.002183/2004-71):

"1 - COMERCIAL ST PAUL LTDA.

Conforme consta do processo de representação para inaptidão da empresa (processo n° 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. fis. 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 outras empresas envolvidas no processo.

Encontra-se abaixo reproduzido, PLANILHA elaborada pela fiscalização, em forma de extrato, demonstrando sobre a declaração de Inaptidão do CNPJ: a empresa, nº do ADE, data de publicação, fundamentação, **data dos efeitos** e as folhas referente a documentação acostada (fl. 5.419, do PAF nº 10835.002183/2004-71):

CONTRIBUINTE VITAPELLI LTDA. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
CNPJ 03.582.844/0001-86
PROCESSO 10835.002183/2004-71

Contribuinte	ADE nº	DOU	Fundamentação	Efeitos	Fls.
Comercial ST PAUL Ltda.	42, de 25/02/2009	27/09/2009	Inexistência de fato	25/09/2002	5074
Frigoan Frig. Alta Noroeste Ltda.	98, de 11/06/2008	13/06/2008	Inexistência de fato	27/12/2002	5081, 5082, 5088
Jadluc Ind. Com. Couros Ltda.	5, de 25/03/2008	28/03/2008	Inexistência de fato	27/12/1999	5129, 5130
Marfabi Agro Comercial Ltda.	28, de 29/02/2008	04/03/2008	Inexistência de fato	16/06/2003	5156, 5160
M J Aragão Cruz ME	3, de 26/03/2008	27/03/2008	Inexistência de fato	24/04/2002	5150
Pro Boi Com. Imp. Exp. Ltda.	7, de 10/03/2008	13/03/2008	Inexistência de fato	01/07/2003	5191, 5193, 5196
WG Couros Ltda.	12, de 17/03/2008	24/03/2008	Inexistência de fato	22/05/2001	5240

Da Manifestação da Recorrente (pós diligência)

Cabe ressaltar que, naquele processo, da seguinte forma 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 irrecorrível da 1ª SEJUL do CARF*** *no PA n.° 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 3º SEJUL revertendo as glosas, o AIIM de IRPJ e CSLL sucumbirá (Mandados de Segurança n.° 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.°s 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, dentre outros.

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.

Naquele processo, visando 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.

Das Provas carreadas aos Autos - 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, do do PAF nº 10835.002183/2004-71), 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 naquele 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 *sitio* 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.

Da observância ao decidido pelo STJ - REsp repetitivo nº 1.148.444/MG

Na decisão Judicial perpetrada pela Recorrente, ficou determinado pelo juízo que se faça as análises dos fatos com observância do decidido pelo STJ no REsp repetitivo nº 1.148.444/MG.

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, com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, 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.

" (...) .

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 (do PAF nº 10835.002183/2004-71), 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 2003/2004, **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.

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 fé, 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.

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 encerrouse 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 autuada, 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 autuada, 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 boafé, 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 autuada, 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 autuada, 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 boafé, 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 boafé, 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 boafé, 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 omisso 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 boafé, 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.

Da Valoração dos Elementos de Prova

Neste voto 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.

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 CTRT, 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 conterá, 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).

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.

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.

(...) ".

Da Perícia Contábil (manifestação pós diligência)

No PAF nº 10835.002183/2004-71, 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 n° 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 "***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.

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, 411 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.

(ii) Da não inclusão do crédito presumido de IPI na BC das contribuições não cumulativas

Na apuração do pedido de ressarcimento, a DRF inclui na base de cálculo da contribuição a recolher o crédito presumido do IPI, por entender que este se enquadraria como receita bruta, nos termos da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

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 credito 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.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado,

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra