



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

Processo nº 10835.720200/2010-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-006.561 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria RESSARCIMENTO - COFINS
Recorrente VITAPELLI LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

CRÉDITOS. GLOSA. FORNECEDORES INIDÔNEOS. OPERAÇÕES SIMULADAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. REQUISITOS. ARTIGO 82 DA LEI Nº 9.430/1996.

A declaração de inaptidão tem como efeito impedir que as notas fiscais da empresas inaptas produzam efeitos tributários, dentre eles, a geração de direito de crédito das contribuições para o PIS/COFINS. Todavia, esse efeito é ressalvado quando o adquirente comprova dois requisitos: (i) o pagamento do preço; e (ii) recebimento dos bens, direitos e mercadorias e/ou a fruição dos serviços, ou seja, que a operação de compra e venda ou de prestação de serviços, de fato, ocorreu.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretense direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de restituição deve ser mantido.

MÚTUO ENTRE DIRETOR E EMPRESA PARA PAGAMENTO DE TÍTULOS DE CRÉDITO. ENDOSSO DE CHEQUES DO FORNECEDOR PARA TERCEIROS. NECESSIDADE DE PROVA DE PAGAMENTO NO CASO DE FORNECEDOR REGULAR.

Não tendo a Recorrente feito prova das operações financeiras com documentos hábeis, nem demonstrado inequivocamente a origem dos recursos para a quitação das duplicatas, deve ser mantida a glosa das compras.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PIS/COFINS. JUROS.

É expressamente vedado pela legislação a incidência da taxa SELIC sobre créditos de PIS/COFINS objeto de pedido de ressarcimento, artigos 13 e 15, da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas relativas aos seguintes fornecedores: J.A Comércio de Couros Ltda; José de Carvalho Júnior; Reginaldo de Carvalho Siqueira e Simental Comércio de Couros Ltda.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Corinto Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato de Deus e Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado).

Relatório

Por bem transcrever e retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida de fls. 17.140-17.153:

A contribuinte acima identificada apresentou o PER nº 28771.81560.300709.1.1.08-0551, pleiteando o ressarcimento do crédito no valor de R\$ 292.308,40 relativo à contribuição para o PIS/Pasep Não-cumulativa - Exportação, do segundo trimestre de 2009. Houve Dcomps posteriores, utilizando o crédito para fins de compensação com diversos tributos.

Houve reconhecimento parcial do crédito, no valor de R\$ 232.543,33, a homologação total de Dcomps, assim como a homologação parcial de uma delas. Algumas Dcomps apresentadas não foram homologadas. A discriminação consta ao final do despacho decisório (fls. 16.995 a 16.997).

A ciência quanto ao Despacho Decisório, ao Termo de Verificação e Conclusão Fiscal e ao cálculo efetuado por meio do sistema NEO SAPO (fls. 17.013 e 17.014) ocorreu em 13 de outubro de 2011, conforme Aviso de Recebimento de fl. 17.015.

Em 11 de novembro de 2011, foi protocolada a manifestação de fls. 17.022 a 17.076, na qual, após relato dos fatos, foi alegado, em apertada síntese, que:

a) é comum na atividade da interessada a ocorrência de inconformidades relacionadas à sua matéria-prima que só aparecem depois de iniciado o processo industrial, fato que gera descontos que não são imediatos ao recebimento das mercadorias, e muitas vezes se resolvem muito tempo após, de forma cumulativa, fato que resulta em “descontos superiores relatados pela fiscalização”;

a.1) os “abatimentos s/ compras” são descontos obtidos após a entrega da mercadoria, retificadores dos custos de compras de matérias-primas;

a.2) em face disso, embora tais descontos tenham sido registrados em conta de “Receitas Financeiras”, disso não se trata, não podendo servir de base para a exigência das contribuições para o PIS e Cofins;

a.3) não há que se falar também em “insubsistência passiva”, não sendo aplicáveis as soluções de consulta colacionadas pela fiscalização, assim como a questão referenciada no “Perguntas e Respostas” da Receita Federal;

a.4) não é aplicável também a Resolução nº 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade, cuja redação foi atualizada pelas Resoluções nº 1.111/2007 e Resolução nº 1.282/2010;

b) as cessões de crédito foram efetuadas correta e validamente;

b.1) “partindo do pressuposto de um negócio jurídico perfeito, onde houve o contrato de compra e venda e a tradição da mercadoria, o direito creditício decorrente dessa operação mercantil pode ser transferido pelo credor a quem bem lhes aprouver”;

b.2) “a única ressalva que se apresenta, é a necessidade de notificação ao devedor, conforme previsto no art. 290 do Código Civil. Cumprida essa exigência legal, conforme cartas de cessão de crédito apresentadas, juntamente com a quitação das respectivas obrigações, configura-se aí o negócio jurídico perfeito e acabado”;

b.3) “nesse entendimento, as cartas de cessão de crédito com firmas reconhecidas em cartório são mais que suficientes para comprovar tal relação jurídica e notificação ao devedor/manifestante, não cabendo ao fisco qualquer questionamento nesse sentido”;

b.4) “portanto, é totalmente descabida a exigência de comprovação da relação jurídica entre o fornecedor-cedente e beneficiário-cessionário, porque, aqueles, não estão obrigados a prestar contas de suas atividades comerciais para a ora manifestante”;

c) é comum o suprimento de recursos financeiros pelos sócios;

c.1) foi apresentado o contrato de mútuo e as cópias dos cheques endossados;

c.2) se assim ocorreu, a relação jurídica entre a interessada e seus fornecedores estava extinta, ainda que os cheques fossem pós-datados;

c.3) quanto à relação com o Frigorífico Angelelli Ltda., a simples apresentação das duplicatas quitadas pelo seu emitente ou endossatário é suficiente para comprovar a efetividade da operação;

d) não há veículos incompatíveis com o transporte de cargas, tendo havido erro na anotação das placas, como demonstrado;

e) houve glosas de créditos relativos a aquisições feitas de fornecedores que supostamente possuíam irregularidades as quais não podem ser atribuídas à interessada (fls. 17.044 a 17.059);

f) "... não resta dúvida que a boa-fé da Empresa adquirente, juntamente com a comprovação da real ocorrência da operação, são elementos suficientes para afastar" a glosa perpetrada;

f.1) "... atestam à ocorrência/veracidade da operação os seguintes documentos, que já foram juntados aos autos pela fiscalização: (a) as cópias dos depósitos bancários, que comprovam o pagamento das aquisições das peles de bovinos dos Fornecedores posteriormente declarados inidôneo; (b) "tickets de pesagem" que comprovam o recebimento das mercadorias; e (c) RPAs que comprovam o transporte das mercadorias e; (d) controles de descarregamento";

f.2) "... não nos resta dúvida que os documentos ora juntados comprovam a veracidade/regularidade da operação, além da boa-fé da Manifestante, visto que os mesmos comprovam a saída de dinheiro do caixa da Empresa, destinados ao pagamento das aquisições efetuadas junto aos fornecedores descritos no Termo de Verificação Fiscal";

g) pelo princípio da verdade material, o fisco tem o dever de buscar elementos que comprovem o que realmente aconteceu;

h) a condição de inapta ou não habilitada dos fornecedores foi disponibilizada no "site" da Receita Federal ou no Sintegra somente após a conclusão dos processos administrativos pelo fisco e, assim, a declaração dessas condições só se operou em data posterior à ocorrência das operações em tela;

h.1) há necessidade de se publicar os atos que declararam a inaptidão ou a não habilitação das empresas;

h.2) "... como a publicidade da declaração de inidoneidade ou inaptidão dos fornecedores ocorreu em data bem posterior à realização da operação mercantil, além do que, durante o período em que se travaram as relações mercantis a Manifestante possui as telas do SINTEGRA e outros documentos comprovando a regularidade destes mesmos fornecedores, assim como, documentos probatórios da regularidade/veracidade da operação,"

não há como prosperar as glosas efetuadas;

i) a jurisprudência, judicial e administrativa, deixa evidenciado a obrigatoriedade da aplicação da taxa Selic para a atualização dos valores do ressarcimento.

Ao final, requer sejam acolhidas as razões de fato e de direito ofertadas e corrigido o valor a ser ressarcido pela taxa Selic. Protesta pelo aditamento da manifestação de inconformidade e requer, também, perícia, indicando quesitos e "expert" contábil.

Em 18 de novembro de 2014, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

PRODUÇÃO DE PROVAS. A manifestação de inconformidade deverá ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar e a diligência dever ser indeferida se desnecessária.

CRÉDITOS DE PIS/PASEP. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. REGULARIDADE. COMPROVAÇÃO. Os créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa só são reconhecidos no caso de as operações que lhe deram origem estarem efetivamente comprovadas segundo as prescrições legais.

CRÉDITOS DE PIS/PASEP. CORREÇÃO MONETÁRIA. O aproveitamento de créditos de contribuição para o PIS/Pasep deve ser efetuado sem atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Cientificado da decisão recorrida em 27.11.2014 (fls.17.167), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 19.12.2014 (fls.17.169-17.233) para seja analisado seus argumentos, representados pelos seguintes tópicos:

- (i) Dos descontos/abatimentos concedidos pelos fornecedores*
- (ii) Da regularidade das cessões de crédito*
- (iii) Dos contratos de mútuo firmado com o sócio da recorrente*
- (iv) Das aquisições de insumos com os fornecedores que a fiscalização considerou como "inaptos ou "não habilitados";*
- (v) Da Aplicação da Taxa Selic.*

Às folhas 17.336-17.337, a Recorrente protocolou petição noticiando existir decisão judicial a ele favorável, com duas determinações: (i) a primeira para que os pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS protocolizados pelo Recorrente há mais de 360 (trezentos e sessenta) dias fossem julgados imediatamente; e (ii) para que o Colegiado observasse o decidido pelo STJ no julgamento do Recurso Especial, sob a sistemática dos recursos repetitivos, de nº 1.148.444/MG.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quanto aos diversos documentos juntados pela Recorrente em sede recursal e após o protocolo do citado recurso, aplica-se a preclusão prevista no §4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

Já em relação à ordem judicial, observa-se seu cumprimento com a colação em pauta do processo para julgamento na primeira oportunidade. Em relação a decisão proferida no REsp 1.148.444/MG, reconhecendo o direito de crédito do adquirente de boa fé

nas operações em que os seus fornecedores são posteriormente declarados inidôneos, informa este relator que a decisão será considerada no julgamento deste recurso, contudo, não significa que a questão está totalmente decidida, pois, há que se verificar, no caso concreto e em relação a cada fornecedor, se a Recorrente pode ser enquadrada como adquirente de boa fé e se há comprovação da veracidade da compra e venda efetuada, o que não foi levado à apreciação do Poder Judiciário, pois, se assim o fosse, nada haveria que se decidir aqui, aplicando-se tão somente a Súmula CARF nº 01.

II - Questões de Mérito

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente trouxe em sede recursal diversos argumentos para serem analisados, os quais serão tratados individualmente, senão vejamos.

II.1 Das aquisições de insumos com os fornecedores que a fiscalização considerou como "inaptos ou "não habilitados e Da regularidade das cessões de crédito

No TVF carreado as fls.2.207-2.232, constata-se que a Fiscalização glosou o direito de crédito utilizado pela Recorrente, por aquisições realizadas dos seguintes fornecedores, quais sejam: *Amarildo Gomes dos Santos - ME; Maria Lucia da Silva Madeireira; J.A Comércio de Couros Ltda; José de Carvalho Júnior; Reginaldo de Carvalho Siqueira e Simental Comércio de Couros Ltda.*, pelos seguintes motivos: situação cadastral irregular, inativas, inexistentes de fato, omissas nas entregas de declarações tributárias e, ainda, a inocorrência das operações.

Na decisão recorrida, a totalidade das glosas foi mantida com base nos seguintes fundamentos:

Foram glosados valores de créditos relativos a aquisições de insumos em face de existirem inconsistências quanto às operações e aos fornecedores, conforme consta no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal. Tais inconsistências são a falta de habilitação junto ao sistema Sintegra mantido pelas administrações fazendárias estaduais, inaptidão de CNPJ, inexistência de fato do empreendimento.

A interessada argúi que não há irregularidades e, mesmo que houvesse, não poderiam ser a ela atribuídas. Na manifestação são refutadas as razões apresentadas pela fiscalização que:

- as inscrições não estariam na condição de inaptas junto ao CNPJ;
- à época das operações, o fornecedor encontrava-se habilitado junto ao Sintegra;
- os endereços constantes nas notas fiscais não precisam necessariamente coincidir com o do cadastro, haja vista que pode ter havido mudança do estabelecimento;
- mesmo que constatado pelo fisco estadual a morte de empresário individual, para que seja desconsiderada a operação deve haver prova com certidão de óbito;
- se há sucessor econômico da empresa individual, sobre este deve recair a exigência fiscal;

- suposta incapacidade econômica da empresa não pode descaracterizar as operações;
- o processo de declaração de nulidade de inscrição estadual da fazenda estadual de São Paulo, relativa ao fornecedor Amarildo Gobes dos Santos ME está eivado de vícios;
- comprovado o recebimento e pagamento das mercadorias, há direito ao crédito relativo à contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Contudo, além das alegações acima, nenhuma comprovação efetiva da regularidade das operações efetuadas trouxe a interessada na manifestação de inconformidade.

Dada a peculiaridade da situação, o ônus da comprovação das operações que poderiam gerar o crédito das contribuições cabe à interessada que deveria comprovar não apenas que as operações existiram, mas que aconteceram do modo em que foram declaradas, ou seja, que os fornecedores, valores e datas são aqueles mesmos indicados nas notas fiscais.

Como já evidenciado acima, como não se trata de um exercício de um direito qualquer, mas sim de concessão de um benefício, que implica renúncia fiscal por parte do ente tributante, a composição valor do crédito pretendido deve ser devidamente comprovada, por parte de quem o postula, de modo a que não parem quaisquer dúvidas.

Dessa forma, como se trata de pedido de ressarcimento, à interessada cabe o ônus de demonstrar a ocorrência e a exatidão das operações que poderiam gerar o crédito, em especial quando sobre tais operações parem dúvidas, como a possível inexistência ou inaptidão das empresas emissoras dos documentos fiscais.

Em sua defesa, a Recorrente afirma que não há acusação de que as notas fiscais seriam inidôneas; há provas inequívocas de que as aquisições ocorreram dentro da legalidade; que os efeitos de inaptidão das empresas não tem efeitos retroativos; que todas as empresas estavam com a situação regular no momento das operações sob análise, etc.

Em julgamento realizados nos autos dos PAs nºs 10835.720074/2008-62; 10835.720075/2008-15; 10835.720076/2008-51; 10835.720077/2008-04 e 10835.720078/2008-41; todos de relatoria deste relator, constatou existir decisão proferida no processo administrativo nº 10835.721527/2012-54, onde se analisou as operações realizadas com fornecedores e períodos do pedido de ressarcimento ora em análise, e, no julgamento daquele processo a conclusão foi no sentido de que a fiscalização foi superficial, não houve acusação de inidoneidade e as cessões de crédito foram entendidas como regulares.

Não obstante o processo administrativo nº 10835.721527/2012-54 tratar de uma lançamento decorrente de Auto de Infração e o presente processo tratar de uma demanda por crédito por parte da Recorrente, procedimentos em que a distribuição do ônus da prova opera de forma diferente, cabendo, no primeiro, à Fiscalização demonstrar a ocorrência do fato gerador e, no segundo, ao contribuinte demonstrar o seu direito de crédito, entendo que as conclusões a que chegou a Primeira Seção de Julgamento do CARF podem e devem ser aqui consideradas, pois, se o fundamento para indeferir o direito de crédito não guardar respaldo do ordenamento jurídico, há que se considerar idônea a documentação fiscal do fornecedor da Recorrente e legítimo o crédito do Recorrente.

Naquele processo, os julgadores da Primeira Seção entenderam que os elementos colhidos pela Fiscalização, que deram origem ao lançamento lá discutido e ao indeferimento do direito de crédito aqui discutido, não eram suficientes para se chegar à conclusão de que as operações de compra e venda de couro não existiram, a saber:

Consta do Termo de Verificação Fiscal que o fisco, após análise das notas fiscais apresentadas, em conjunto com as pesquisas nos diversos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, constatou que parte das empresas fornecedoras se encontravam em situação irregular, tais como: empresas inexistentes de fato, empresas inativas, empresas não cadastradas na Secretaria da Fazenda do Estado, e omissas contumazes no cumprimento de obrigações acessórias, principalmente na entrega de DIPJ e DCTF, e, ainda, que a fiscalização empreendeu diligências em parte das empresas fornecedoras, sendo que o resultado da maioria delas foi a constatação de inexistência de fato com proposta de inaptidão. Diante deste cenário, e do conjunto dos elementos coletados (e que aqui deverão ser analisados individualmente para cada empresa), concluiu o fisco que os documentos apresentados pela recorrente não foram suficientes para comprovar a efetiva aquisição e entrada das mercadorias no seu estabelecimento, e que as notas fiscais em questão seriam inidôneas. Também com relação ao pagamento por essas aquisições, observou o fisco que grande parte desses pagamentos haviam sido feitos a terceiros (pessoas físicas) que nenhuma relação teriam com os fornecedores indicados nas notas fiscais, em operações comerciais de cessão de créditos.

A recorrente, por sua vez, argui que não compete a ela saber da condição de regularidade ou irregularidade de seus fornecedores, nem tampouco da relação existente entre os beneficiários do crédito e os fornecedores. Na condição de adquirente de boa fé, basta-lhe comprovar o efetivo recebimento das mercadorias e o seu pagamento, ainda que a terceiros indicados pelo credor, para que reste descaracterizada a glosa efetuada. E, neste sentido, defende que as cessões de crédito estão comprovadas nos autos e observaram os requisitos previstos no Código Civil, e que os elementos apresentados (planilhas de controle e apuração dos estoques, tickets de pesagem, consultas ao Sintegra, comprovantes de pagamento e recibos de pagamento a autônomos – RPA) comprovam o efetivo recebimento das mercadorias.

Ademais, a inidoneidade das notas fiscais de aquisição foi presumida com base em indícios frágeis e insustentáveis, não tendo a fiscalização empreendido o necessário exame aprofundado para concluir, com absoluta segurança, quais daquelas notas efetivamente se prestariam ou não ao lançamento.

Tanto a decisão recorrida quanto a recorrente citam, como amparo legal em favor dos seus argumentos, o art. 82 da Lei 9.430/96, que possui a seguinte redação:

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.

Ou seja, aos olhos do fisco: (i) as notas são inidôneas, e (ii) não houve a comprovação, por parte da fiscalizada, da efetivação do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens (situação esta que atrairia a aplicação da

exceção prevista no parágrafo único do artigo acima transcrito). Já para a recorrente, a inidoneidade das notas não restou demonstrada, e, ainda que o tivesse sido, a efetivação do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens foi comprovada, de sorte que inaplicável o disposto no *caput*.

Quanto à questão de já estar pacificado no STJ, em acórdão proferido na sistemática do art. 543C do CPC (REsp 1.148.444/MG), a situação do adquirente de boa fé, nada há que se objetar. De fato, o STJ apenas ressaltou, no referido julgado, que a tão-somente declaração de inidoneidade das notas fiscais não opera efeitos *ex tunc* com relação ao adquirente de boa fé. No caso analisado pelo STJ, ficou evidente que não havia dúvidas quanto à efetiva realização do negócio jurídico, o que se pode facilmente comprovar pela leitura da ementa do acórdão proferido pelo STJ, que abaixo se transcreve:

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 (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 a 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. **(REsp 1.148.444/MG, Relator Min. Luiz Fux, acórdão transitado em julgado 08062010)**

Quanto ao ônus da prova, é importante ressaltar que, enquanto a prova da inidoneidade da documentação incumbe ao fisco, por outro lado, a prova da efetiva aquisição da mercadoria é do contribuinte.

Ainda que o referido julgado do STJ não tenha deixado isto claramente assente na ementa acima transcrita, é isto que se colhe da jurisprudência do STJ, consoante todas as transcrições feitas, no voto do relator, a outros julgados daquela Corte, dos quais transcrevo os excertos a seguir:

(...) Todavia, para tanto, é necessário que o contribuinte demonstre, pelos registros contábeis, que a operação de compra e venda efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, portanto, o ônus da prova. **(EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008)**

A jurisprudência desta Turma é no sentido de que, para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte demonstre pelos registros contábeis que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois, o ônus da prova, não se podendo transferir ao Fisco tal encargo. Precedentes. (...) **(REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007)**

(...) O disposto no art. 136 do CTN não dispensa o contribuinte, empresa compradora, da comprovação de que as notas fiscais declaradas inidôneas correspondem a negócio efetivamente realizado. **(REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007)**

O vendedor ou comerciante que realizou a operação de boa-fé, acreditando na aparência da nota fiscal, e demonstrou a veracidade das transações (compra e venda), não pode ser responsabilizado por irregularidade constatada posteriormente, referente à empresa já que desconhecia a inidoneidade da mesma. **(REsp112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999)**

Além disto, estas mesmas transcrições acima (da ementa e dos outros julgados do STJ) ressaltam a circunstância de que, nos casos em que o adquirente foi considerado de boa-fé, os documentos possuíam a "*aparência de regularidade*", e, de fato, isto é intuitivo: para que se possa considerar que o adquirente tenha tido

boa-fé, deve-se partir do pressuposto que ele tenha sido levado a acreditar que os documentos seriam regulares.

Neste sentido, o entendimento do STJ a respeito da questão não discrepa do deste relator, conforme passo a expor.

Antes de adentrar na análise de cada empresa individualmente, portanto, necessário fixar algumas premissas que irão pautar este voto:

1) O art. 82 da Lei 9.430/96 estabelece que os documentos emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição tenha sido considerada ou declarada inapta não produzem efeitos tributários, e isto aplica-se a todos os documentos emitidos após a publicação do ato de declaração de inaptidão da pessoa jurídica;

2) O mesmo art. 82 expressamente ressalva as “demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação”, ou seja, não é somente mediante a publicação do ato de declaração de inaptidão da pessoa jurídica, ou da inidoneidade dos documentos fiscais por ela emitidos, que se abre a possibilidade de considerar um documento fiscal inidôneo. Contudo, o ônus da prova da sua inidoneidade é do fisco;

3) É do fisco também o ônus da prova de que o contribuinte, no caso de utilização de documentos inidôneos em data anterior à da publicação do respectivo Ato Declaratório, sabia ou deveria saber que tais documentos não seriam idôneos;

4) É ônus do contribuinte a prova da efetiva aquisição da mercadoria ou serviço lastreada em documento reputado inidôneo, para que se possa caracterizar a condição de adquirente de boa fé.

Com relação às cessões de crédito, registre-se que, *a priori*, é fato que o credor pode ceder seus créditos a quem melhor lhe aprouver, desde que efetue a comunicação ao devedor, que por sua vez poderia, nos termos do art. 286 do Código Civil, em tese, exercer o seu direito de oposição. Entretanto, não consta que o devedor tenha se oposto às cessões feitas, pelo contrário, está aqui reivindicando a legitimidade daquelas. Ademais, a lei não impõe forma específica para que se efetue a cessão de crédito, tendo a notificação da cessão de crédito a finalidade de informar à devedora a quem deve pagar, e para evitar que pague mal.

Por outro lado, é certo que tal raciocínio, simples e direto, há de se aplicar às situações normais de operação comercial. Em casos em que se demonstre que a empresa está a manter relações comerciais com empresas inexistentes de fato, ou inaptas, a circunstância de ter havido a cessão dos respectivos créditos a terceiros pode vir a constituir mais um indício da irregularidade daquela operação. Indício este não determinante, quando isoladamente considerado — como de resto nenhum indício o é — para concluir pela inoccorrência de fato da própria operação comercial antecedente.

As circunstâncias específicas que cercam cada uma das alegadas cessões de crédito devem ser analisadas, portanto, de forma individualizada, para, em conjunto com os demais elementos, aferir o julgador se se está diante de uma regular cessão de crédito originado de efetiva operação de compra e venda, ou de apenas um artifício utilizado, em conjunto com as notas fiscais inidôneas, para justificar a saída de recursos da empresa para fins diversos.

A propósito, em casos em que venha a ser comprovada a saída de recursos, mas não a operação comercial antecedente, a legislação impõe a tributação pelo imposto de renda na fonte, por pagamento sem causa.

Neste aspecto, não procedem os argumentos da recorrente de que estaria havendo uma indevida sobreposição da tributação do IRRF sobre a mesma base utilizada para o IRPJ e a CSLL, pois a exigência decorre expressamente da lei. De fato, cada tributo (IRPJ, CSLL, e IRRF) possui a sua própria base de cálculo, mas nada impede que uma mesma ocorrência dê ensejo à exigência de diversos tributos, tratando-se de situação absolutamente normal, comumente denominada de “lançamentos reflexos ou decorrentes”. Em cada tributo, o valor daquela ocorrência irá compor a base de cálculo daquele tributo, na forma prescrita por lei. A dar guarida ao raciocínio da recorrente, nem mesmo a exigência concomitante do IRPJ e da CSLL poderia ser feita.

Tampouco procede o argumento de que todos os beneficiários estariam perfeitamente identificados, não podendo prevalecer uma simples declaração negativa de relação comercial em confronto com os comprovantes de pagamento. Isto porque a tributação pelo IRRF pode se dar por duas circunstâncias: por pagamento sem causa ou por pagamento a beneficiário não identificado. O fato de estar o beneficiário estar tão somente identificado não é suficiente para conferir uma causa ao pagamento efetuado.

Quanto ao argumento de que as glosas, acaso procedentes, formariam uma reserva de lucro passível de distribuição isenta aos sócios, trata-se de mero argumento retórico que desborda completamente do litígio aqui posto, que nada tem a ver com distribuição de lucros.

Em conclusão, nos casos em que a glosa de custos venha a ser mantida, e que haja a comprovação da realização de pagamentos vinculados àqueles custos inexistentes, procede também a exigência do imposto de renda na fonte sobre os referidos pagamentos.

Por fim, observo ainda que, na sessão de março de 2014, foi julgado por esta Turma o processo no 15940.000535/200984, desta mesma empresa, versando sobre idêntica matéria (glosa de custos relativas a supostas aquisições de couro), contudo, relativas ao ano calendário de 2005.

Em que pese os anos serem distintos, entendo que, naqueles poucos casos, dentre os que a seguir serão analisados (6, de um total de 64), em que o fornecedor é o mesmo que um daqueles já analisados naquela ocasião, devem-se manter, a princípio, as mesmas conclusões a que lá se chegou, a menos que seja suscitada, pelo fisco ou pela recorrente, alguma circunstância muito relevante e determinante para que se chegue a conclusão diversa.

De se ressaltar que as conclusões, pela manutenção ou cancelamento das glosas efetivadas, deu-se, no âmbito daquele processo, por unanimidade de votos.

Dito isto, sigo com a análise de cada fornecedor, observando a ordem proposta pela recorrente.

Partindo da premissa anteriormente explicitada, foi afastada a glosa, por ausência de suporte probatório, relacionadas aos seguintes fornecedores: ***J.A Comércio de Couros Ltda; José de Carvalho Júnior; Reginaldo de Carvalho Siqueira e Simental Comércio de Couros Ltda***; por outro lado, constatada a irregularidade na operação, decidiram

pela manutenção da glosa em relação aos fornecedores ***Amarildo Gomes dos Santos - ME; e Maria Lucia da Silva Madeireira.***

Já a cessão de crédito foi encarada como uma operação comercial regular, ante a inexistência de demais elementos que comprovassem eventual falsidade conforme devidamente exposta na decisão proferida nos autos o PA **10835.721527/2012-54**.

Foram essas as razões explicitadas pelo relator daquele processo afastar as glosas em relação aos forcedores J.A Comércio de Couros Ltda; José de Carvalho Júnior; Reginaldo de Carvalho Siqueira e Simental Comércio de Couros Ltda e, para manter-las em relação aos fornecedores Amarildo Gomes dos Santos - ME; e Maria Lucia da Silva Madeireira discutidas neste tópico:

45. J A Comércio de Couros Ltda.

De acordo com os Termos de Verificação Fiscal relativos ao período que vai do 2º trimestre de 2008 ao 1º trimestre de 2009 e do 2º trimestre de 2009 ao 3º trimestre de 2009 (fls. 404405 e 519520, respectivamente), a acusação fiscal é, em linhas gerais, muito semelhante aos itens 11 a 13 acima analisados.

Peço vênha para reportar-me aos referidos itens, que contém, em síntese, os fundamentos pelos quais não pode prosperar a glosa com relação a este fornecedor.

46. José de Carvalho Lima Júnior

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal relativo ao período que vai do 2º trimestre de 2008 ao 1º trimestre de 2009, a acusação fiscal (fls. 405407) é, em linhas gerais, muito semelhante aos itens 11 a 13 acima analisados.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal relativo ao período que vai do 2º trimestre de 2009 ao 3º trimestre de 2009 (fls. 520521), contudo, a fiscalização empreendeu diligências junto ao fornecedor (fls. 1674216771), nas quais restou constatado o óbito, em 03/01/2009, do empresário José de Carvalho Lima Júnior, e, por consequência, a extinção da empresa individual.

Concluiu então o fisco que, tendo em vista a impossibilidade de confirmação da existência e veracidade dos valores das operações os valores das supostas aquisições de matéria-prima do fornecedor deveriam ser glosados.

A multa aplicada foi a de 150%, ante a inidoneidade dos documentos emitidos, e foi proposta a inaptidão da empresa José de Carvalho Lima Júnior.

Como primeira observação, a inidoneidade dos documentos emitidos (em razão do falecimento do empresário) somente se aplicaria àqueles emitidos após o óbito, entretanto, o fisco aplicou a multa qualificada a todas as aquisições daquele fornecedor, inclusive as ocorridas em 2008.

Mais importante, contudo, é o fato de que, nas diligências empreendidas, constatou o fisco que o Sr. José de Carvalho Lima Júnior constituía procuração para seu sobrinho Reginaldo de Carvalho Siqueira (também empresário individual) administrar a sua empresa, bem como movimentar as suas contas bancárias.

O contador das empresas também era o mesmo, e declarou ter sido contratado pelo Sr. Reginaldo para fazer a contabilidade de ambas, além de desconhecer, até aquela data, o falecimento do Sr. José.

O fisco também empreendeu diversas diligências com relação ao fornecedor Reginaldo de Carvalho Siqueira (fls. 1693916968), que alterara o seu ramo de atividades (açougue, desde 01/06/1992, depois panificação em 04/0/1994) para “comércio atacadista de couros” em 29/01/2009, pouco após o falecimento do Sr. José.

Destacou o fisco que, não obstante o baixo capital declarado (R\$ 15.000,00), o Sr. Reginaldo iniciou suas atividades no ramo de comércio atacadista de couros com quase R\$ 490.000,00 escriturados em caixa.

Em diligência ao seu estabelecimento comercial, o fisco encontrou quatro funcionários, um deles confirmou que a salgadeira era do Sr. Reginaldo, e que haveria ainda um quinto funcionário (motorista), que não estava presente no local.

O fisco acabou concluindo, como também o fizera o fisco estadual, que a empresa Reginaldo de Carvalho Siqueira seria sucessora de fato da empresa José de Carvalho Lima Júnior, tendo em vista: (i) o mesmo endereço e atividade; (ii) os mesmos fornecedores e clientes; (iii) o parentesco entre ambos; (iv) notas fiscais preenchidas pelo mesmo punho.

Entretanto, em face da *“sucessão empresarial fraudulenta”* (por ausência de inventário), e *“da inexistência de patrimônio e/ou capacidade operacional, com efeito desde a alteração do objeto de atividade da empresa, em 29/01/2009, dado que, nesta data, o titular passou a operar na novel atividade com a utilização de recursos não comprovados”*, propôs a baixa de ofício da inscrição no CNPJ da empresa Reginaldo de Carvalho Siqueira.

Concluiu ainda o fisco que, ante a incapacidade econômica da empresa Reginaldo de Carvalho Siqueira, não era possível confirmar a existência e veracidade dos valores das suas operações, pelo que os valores das supostas aquisições de matéria-prima deste fornecedor também deveriam ser glosados, com a aplicação da multa de 150%.

Pois bem.

De todo o exposto, dúvidas não restam quanto à inidoneidade dos documentos emitidos em nome de José de Carvalho Lima Júnior após o seu falecimento.

Contudo, as diligências efetuadas não demonstraram que não houvesse comercialização de couro, antes ao contrário. O Sr. Reginaldo declarou que fazia a administração da empresa de José de Carvalho Lima Júnior, comprando e vendendo couros, e administrando o pessoal. Perguntado sobre seus clientes em 2009, respondeu que “quase 100% Vitapelli”, e que as vendas eram todas a prazo, de até 120 dias. E que, com relação à forma de recebimento pelas vendas, os pagamentos, pela Vitapelli, eram feitos em cheque ou por meio de duplicata descontada em banco.

Nos autos há fotos do couro na salgadeira do Sr. Reginaldo, tiradas pelo fisco. A empresa pode até não ter registrado seus funcionários, mas o fisco constatou que havia funcionários no local. Nos documentos anexados pelo fisco relativos ao fornecedor José de Carvalho Lima Júnior (fls. 67697993) e ao fornecedor Reginaldo de Carvalho Siqueira (fls. 1475914871), constam cópias de diversos cheques emitidos nominalmente a ambos (muitos com a aposição da expressão *“bom para ...”*, indicando uma data bem posterior à de sua emissão), bem como de documentos de cobrança bancária em favor de ambos fornecedores, a confirmar as alegações do Sr. Reginaldo quanto à forma de pagamento.

Ademais, não consta nos autos nenhum indício de que a recorrente tivesse, ou devesse ter, conhecimento da irregular interposição de pessoa / sucessão fraudulenta. Aliás, nem mesmo o contador, que estava mais próximo dos fatos, tinha conhecimento, de acordo com as declarações que prestou ao fisco. Do ponto de vista da recorrente, portanto, entendo que o quanto trazido aos autos a coloca, *em relação aos dois citados fornecedores*, na condição do *adquirente de boa-fé* a que alude a doutrina e a jurisprudência, pelo que não pode ser ela responsabilizada, neste caso, pelas irregularidades praticadas por seus fornecedores.

Sem procedência, portanto, o lançamento fiscal relativo a este fornecedor.

56. Amarildo Gobes dos Santos ME

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal relativo ao período que vai do 2º trimestre de 2009 ao 3º trimestre de 2009, foi constatada a inexistência de fato do fornecedor, que atuaria no comércio de lenhas.

Às fls. 16570-16589 juntou o fisco cópia do procedimento administrativo levado a efeito na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo/Delegacia Regional Tributária de Presidente Prudente, que culminou com a declaração de nulidade da inscrição da referida empresa.

O relatório fiscal destacou as seguintes constatações, em síntese:

o empresário individual Amarildo Gobes dos Santos demonstrou não ter conhecimento de aspectos importantes dos negócios da empresa, desconhecendo o valor do seu capital social, os nomes de seus fornecedores de lenha, dos seus prestadores de serviços de transporte e demais ajudantes, bem como os valores mensais de compras e vendas;

o endereço da empresa (Rodovia Raposo Tavares s/n, Km 649, Presidente Epitácio/SP), não foi utilizado para o exercício da referida atividade comercial; falta de escrituração dos documentos fiscais de saídas de mercadorias nos livros próprios;

falta de lastro de compra de mercadoria em quantidade suficiente para as vendas declaradas, no período de 02/2009 a 03/2010;

ausência de conta bancária para um empreendimento que teria realizado vendas de vários milhões;

A fiscalização imputou a multa de 150% às glosas relativas às aquisições deste fornecedor.

Em sua defesa, a recorrente alega, basicamente, o seguinte:

o procedimento levado a efeito pela Secretaria da Fazenda Estadual (nulidade da inscrição) se encontra eivado de vícios;

para que seja declarada a “simulação da existência do estabelecimento ou empresa” é necessário a comprovação da ocorrência dos requisitos constantes no art. 21, inciso I, § 1º, itens 1 e 2 da Lei (Estadual) nº 6.374/89, entretanto, ao teor do Termo de Declarações firmado pelo titular Sr. Amarildo Gobes dos Santos, foram realizadas atividades compra e venda no seu último endereço, em Presidente Epitácio – SP;

a lei não exige a circulação física da mercadoria pelo estabelecimento do vendedor, mas apenas a transferência da posse ou propriedade, sendo irrelevante a

observação de que o estabelecimento não possuía espaço físico para produzi-las ou armazená-las;

as irregularidades cometidas pelo fornecedor devem ser objeto de fiscalização a ele dirigida;

o pagamento e recebimento das mercadorias está comprovado, conforme se denota das planilhas e comprovantes de pagamento (depósitos, boletos bancários) e do recebimento das mercadorias (RPA's, tickets de pesagem), já carreados aos autos pela fiscalização.

Pois bem.

Da análise dos elementos e alegações acima referidos, conclui-se que restou suficientemente demonstrada a inaptidão da empresa Amarildo Gobes dos Santos e a inidoneidade dos documentos por ela emitidos.

Em situações tais, conforme já ao norte salientado, cumpre ao suposto adquirente das mercadorias ou serviços comprovar a sua condição de adquirente de boa fé, vale dizer, comprovar o efetivo recebimento e pagamento das mercadorias.

Neste quesito, a recorrente limitou-se a afirmar que tal comprovação já teria sido carreada aos autos pelo próprio fisco. E, de fato, nenhum documento relativo a este fornecedor acrescentou nas defesas apresentadas.

Ocorre que, nos documentos carreados pelo fisco (fls. 24822565) não constam quaisquer comprovantes nem do transporte e nem do recebimento das mercadorias em questão (conhecimentos de transporte, RPA's ou "tickets de pesagem" a que aludiu a recorrente).

E, com relação aos pagamentos, constam tão somente cópias dos documentos internos da recorrente ("cópias de cheques", nominais ao fornecedor).

Em vista do exposto, deve ser mantida a glosa.

60. Maria Lúcia da Silva Madeireira

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal relativo ao período que vai do 2º trimestre de 2009 ao 3º trimestre de 2009, a situação deste fornecedor é, em linhas gerais, muito semelhante ao descrito no item 56 acima (Amarildo Gobes dos Santos ME).

Às fls. 16772-16776 juntou o fisco cópia do procedimento administrativo levado a efeito na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo/Delegacia Regional Tributária de Presidente Prudente, que culminou com a declaração de nulidade da inscrição da referida empresa.

Pede-se vênia para reportar ao referido item 56, em que esta questão foi abordada, para concluir que, com relação aos valores relativos a este fornecedor, pelos mesmos motivos ali expostos, deve ser mantida a glosa fiscal.

63. Reginaldo de Carvalho Siqueira ME

As diligências e os fatos relativos a este fornecedor já foram abordadas no item 46 acima (José de Carvalho Lima Júnior), pelo que pede-se vênia para a ele reportar-se.

Conforme ali restou demonstrado, no caso deste fornecedor, ainda que se considerem inidôneos os documentos por ele emitidos, o fato é que os elementos trazidos aos autos não infirmam as operações de aquisição de couros representadas pelas notas fiscais registradas pela recorrente em sua contabilidade, de sorte que não procede a glosa fiscal efetuada.

64. Simental Comercio de Couros Ltda.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal relativo ao período que vai do 2º trimestre de 2009 ao 3º trimestre de 2009 (fls. 524526), a fiscalização empreendeu diligência junto ao fornecedor, na qual teria sido constatada a inexistência da empresa, em razão dos seguintes indícios:

um dos sócios não tinha capacidade econômica para gerir o negócio e nem conhecimento das operações da empresa (vendas, operações de crédito, etc);

a escrituração contábil apresenta-se incompatível com as operações e os fatos contábeis (saldo credor da conta caixa, indícios de operações fictícias, etc), além da sistemática divergência entre os pedidos efetuados pela Vitapelli, os pagamentos efetuados ao fornecedor e as notas fiscais de venda emitidas;

indícios de interposição entre a empresa diligenciada (Simental Comércio de Couros Ltda) e a empresa Império do Boi Indústria e Comércio Ltda (Frigominas).

Concluiu o fisco que, não sendo possível confirmar a existência e veracidade dos valores das operações da empresa, as supostas aquisições de matéria-prima deste fornecedor, pela Vitapelli, deveriam ser glosadas, aplicando-se a multa de 150%.

Da análise das peças constantes dos autos, relativas ao processo de inapetência da empresa (fls. 1702517066), restou claro para este relator que a pessoa jurídica de fato não possuía patrimônio e capacidade operacional condizente com as vendas que disse ter efetuado à recorrente, pelo que são inidôneas as notas fiscais por ele emitidas.

Contudo, a mesma diligência apontou indícios de que a empresa atuaria como interposta pessoa do frigorífico que se localizava a menos de 200 metros do local. Nos autos há inclusive fotos do couro no que seriam as instalações da Simental, tiradas pelo fisco.

A exemplo de outros casos já aqui relatados, a despeito da inidoneidade do fornecedor e da documentação por ele emitida, não consta nos autos nenhum indício de que a recorrente tivesse, ou devesse ter, conhecimento dessas irregularidades.

Nos documentos trazidos aos autos pelo fisco (fls. 1531816022), constam conhecimentos de transporte emitidos por terceiros, além de documentos internos da recorrente (relatórios de entrada, ocorrências no recebimento de couros, e “tickets de pesagem”, entre outros). E, com relação aos pagamentos, cópias dos documentos de controle interno da recorrente (“cópias de cheque”, nominais ao fornecedor e aos transportadores), bem como, em alguns casos, cópias efetivas dos cheques emitidos, também nominais ao fornecedor.

Diante destes elementos, entendo que o quanto trazido aos autos não afasta a condição da recorrente, *em relação ao fornecedor ora em análise*, de *adquirente de boa-fé* a que alude a doutrina e a jurisprudência, pelo que não pode ser ela responsabilizada, neste caso, pelas irregularidades por ele praticadas.

Sem procedência, portanto, o lançamento fiscal relativo a este fornecedor.

Diante disso, considerando que as questões tratadas neste tópico já foram devidamente julgadas no PA **10835.721527/2012-54**, proponho ao Colegiado afastar as glosas relacionadas aos fornecedores ***J.A Comércio de Couros Ltda; José de Carvalho Júnior; Reginaldo de Carvalho Siqueira e Simental Comércio de Couros Ltda.***, o que o faço em total observância ao artigo 6º, §1º, inciso II c/c §5º, do anexo II do RICARF.

II.2. Dos descontos/abatimentos concedidos aos fornecedores

Analisando os autos, constata-se que foi apurado diferenças entre os valores efetivamente pagos aos fornecedores e os valores constantes nas Notas Fiscais apresentadas. Tal fato foi justificado pelo Recorrente como ***abatimentos sobre as compras***, concedidos pelos fornecedores em razão de inconformidades relacionadas na quantidade/qualidade da matéria prima.

Para a Recorrente:

12. Tais descontos/abatimentos são concedidos após a entrega das mercadorias, em função da qualidade, conservação, peso, sendo, portanto, retificadores dos custos de compras de matéria-prima.

13. Conforme exposto na manifestação de inconformidade, é comum na atividade da recorrente a ocorrência de inconformidades relacionadas a sua matéria-prima principal, qual seja, o couro verde, salgado ou salmorado, principalmente com relação à qualidade, conservação, peso, etc.

14. Algumas dessas inconformidades só aparecem após iniciado o processo industrial, sendo um dos motivos pelos quais os descontos e abatimentos encontram resistência por parte desses fornecedores, somente resolvendo meses após, de forma cumulativa, resultando nos descontos superiores como relatado pela fiscalização.

15. Dessa forma, tais abatimentos não consistem em ingressos de novos recursos para serem considerados como receita operacional e, por conseguinte, para servir como base de cálculo de PIS/COFINS, como pretendeu a Fiscalização ao proceder a glosa desses valores.

16. Neste prisma, também não há como alegar a insubsistência de passivo com o aumento do patrimônio da recorrente para ser considerado como receita.

A fiscalização entendeu que tais descontos se constituem em "um ato liberatório da credora (fornecedor) em relação à devedora, que se coaduna com descontos independentes de qualquer condição", não devendo ser tratado como "receita financeira", mas como "receita outros resultados operacionais". Em razão disso, deu aos abatimentos o tratamento de perdão de dívida, para fins de inclusão desses valores na base de cálculo das contribuições sociais, senão vejamos:

A requerente do direito creditório do PIS e da COFINS, não quitou o valor total destacado em várias notas fiscais junto diversos fornecedores, sem razão para tanto; justificando que a diferença entre o valor constante da nota fiscal e o efetivamente pago seria um desconto concedido pelo fornecedor.

Em verdade, não se nota nas quitações das compras de insumos juntos aos diversos fornecedores descontos por pagamentos antecipados, mas sim um ato liberatório pela credora em favor da devedora, que se coaduna com descontos independente de qualquer condição.

Logo, a presente insubsistência não há de ser tratada como "receita financeira", mas como "receita - outros resultados operacionais".

Depreende-se, portanto, que o valor referente às dívidas remitidas, seja integral ou parcial, constitui receita para o devedor. Para que as receitas sejam consideradas como financeiras, há de haver como característica ganho em razão da disponibilidade de recursos para terceiros em função de determinado período de tempo.

Destarte, a dispensa do pagamento da dívida ou sua redução, por meio de novação ou renegociação, não constitui receita financeira.

O desconto tem natureza financeira quando há novação em virtude de uma contraposição de fatores favoráveis ou desfavoráveis (pagamento antecipado que gera um desconto de juros), o que difere do caso em apreço que retrata uma remissão de dívida (ato liberatório da credora em favor da devedora).

[...]

Do exposto, conclui-se que a dispensa de quitação de dívida pela empresa credora é um ato jurídico que acresce o patrimônio da empresa devedora, daí revelando a capacidade contributiva, que, por caracterizar uma receita operacional revela-se receita tributável, sobre a qual incidem as alíquotas de 1,65% e 7,60%, respectivamente, para o PIS não-cumulativo e a COFINS não-cumulativa (diversamente do que trata o artigo 27 da Lei 10865/2004, de 30/04/2004, combinado com o artigo 1º do Decreto 5442, de 09/05/2005, em que se tem a alíquota zero).

É oportuno acrescentar que, em diversos pagamentos efetuados a fornecedores em que a Vitapelli Ltda foi contemplada com descontos significativos, embora as quitações tenham ocorrido em datas próximas as supostas entradas de mercadorias, mediante a emissão de cheques, estes, não obstante, por princípio, ser uma ordem de pagamento a vista, somente foram compensados meses após as respectivas emissões, restando caracterizado a ocorrência de "outras receitas operacionais".

Assim, restou não declarada pelo contribuinte receita operacional ensejadora de debitamento do PIS e da COFINS, conforme planilhas constantes no anexo 1, nas quais são discriminadas todas as notas fiscais e as respectivas razões sociais e CNPJ(s) dos fornecedores.

A DRJ, por sua vez, afastou os argumentos da Recorrente por entender que não houve demonstração de que os valores tratam-se efetivamente de abatimentos sobre compras decorrentes de retificação de custo, em face da ocorrência de inconformidades relacionadas à sua matéria-prima que só aparecem depois de iniciado o processo industrial, bem como quanto ao fato de que os descontos não são imediatos ao recebimento das mercadorias, resolvendo-se tempos após a entrada da mercadoria o que faz que haja uma cumulação de valores.

A fundamentação utilizada pela DRJ para manutenção da glosa, qual seja, ausência de elementos probatórios para comprovar a origem dos lançamentos, não foi rechaçada pela Recorrente que, preferiu repetir seus argumentos apresentados em sua manifestação. Tal fato é de suma importância para analisar se a operação citada pela Recorrente se enquadra no conceito de receita financeira para fins de excluí-la da base de cálculo das contribuições.

Sobre o conceito de receita financeira, traga à baila trecho do voto proferido por este Turma nos autos do PA nº 12448.720068/2016-12 (acórdão 3302-006.473):

Comungo da visão do Fisco, que está de acordo com a decisão recorrida:

(...) No conceito das receitas financeiras, subjaz a ideia de rendimentos recebidos pela cessão, a terceiros, do uso de capitais. Abdicando de empregar ele mesmo o capital disponível e autorizando que este seja usado por terceiros durante um certo tempo, auferir o cedente pelo uso dos recursos uma remuneração, com a natureza de receita financeira.

No art. 373 do Decreto nº 3.000, de 1999, a Legislação do Imposto sobre a Renda traça o conceito de receitas financeiras. Confira-se:

Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99)

Outros Resultados Operacionais

Subseção I

Receitas e Despesas Financeiras

Receitas

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicação financeira de renda fixa, ganhos pelo contribuinte serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.

Por sua vez, o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (aplicável às demais Sociedades) - 6ª edição - FIECAFI (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras FEA/USP), páginas 355 e 356 traz de forma mais minuciosa:

"Como receitas financeiras, há:

- Descontos obtidos, oriundos normalmente de pagamentos antecipados de duplicatas de fornecedores e de outros títulos.

-Juros recebidos e auferidos, conta em que se registram os juros cobrados pela empresa de seus clientes, por atraso no pagamento, postergação de vencimento de títulos e outras operações similares.

- Receitas de títulos vinculados ao mercado aberto, que abrigam toda receita financeira em Open Market, ou seja, a diferença total entre o valor do resgate e o de aplicação.

- Receitas sobre outros investimentos temporários, em que são registradas as receitas totais nos demais tipos de aplicações temporárias de Caixa, como em Letras de Câmbio, Depósito a Prazo Fixo etc.

- Prêmio de resgate de títulos e debêntures, conta que registra os prêmios auferidos pela empresa em tais resgates, operações essas relativamente incomuns.

[...] descontos obtidos, oriundos normalmente de pagamentos antecipados de duplicatas de fornecedores e de outros títulos. (...) Prêmio de resgate de título e debêntures, conta que registra os prêmios auferidos pela empresa em tais resgates, operações essas relativamente incomuns.

Nenhuma dessas categorias se aplica ao perdão da dívida sob análise, dada pelos sócios credores à fiscalizada. A receita auferida não se deu em vista da disponibilização de recursos para terceiros, em certo período de tempo, característica de essência das receitas financeiras. O valor relativo às dívidas perdoadas pelos sócios constitui, portanto, receita de natureza não financeira para a empresa. (...)

Pois bem. Sem a efetiva comprovação dos lançamentos, não há como acolher as pretensões da Recorrente tampouco averiguar sua origem para dar o tratamento pretendido pelo contribuinte, sendo de rigor a manutenção da glosa tratada neste tópico, conforme decidido pela instância "a quo", cujas razões adoto como causa de decidir:

A interessada informa que houve um erro de contabilização, justificando que os descontos são, em verdade, “abatimentos s/ compras”, ou seja, descontos obtidos após a entrega da mercadoria, retificadores dos custos de compras de matérias-primas. Tais descontos não são imediatos ao recebimento das mercadorias e, muitas vezes, se resolvem muito tempo após, de forma cumulativa.

Argumenta a contribuinte também que não há “insubsistência passiva”, não sendo aplicáveis as soluções de consulta da Receita Federal, nem as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, conforme colacionado pelo auditor-fiscal.

Ocorre que a contribuinte alega ter havido mero erro na escrita contábil, sem contudo fazer qualquer demonstração de que os valores tratam-se efetivamente de abatimentos sobre compras decorrentes de retificação de custo, em face da ocorrência de inconformidades relacionadas à sua matéria-prima que só aparecem depois de iniciado o processo industrial.

Além de alegar, nenhuma prova trouxe a interessada.

O mesmo aconteceu quanto ao fato de que os descontos não são imediatos ao recebimento das mercadorias, resolvendo-se tempos após a entrada da mercadoria o que faz que haja uma cumulação de valores. Não há qualquer documento juntado aos autos que demonstrem inequivocamente o alegado.

Como o pedido inicial (ressarcimento) não se trata de um exercício de um direito qualquer, mas sim de concessão de um benefício, que implica renúncia fiscal por parte do ente tributante, a composição do valor do crédito pretendido deve ser devidamente comprovada, por parte de quem o postula, de modo a que não parem quaisquer dívidas.

Relativamente à aplicação ou não das soluções de consulta da Receita Federal ou das resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, a interessada aduz, com base na Resolução CFC nº 1.121/2008 que:

... as receitas se traduzem em incremento dos benefícios econômicos através da entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que tenham como resultado final um aumento no patrimônio líquido.

O fato é que, não demonstrado que os valores lançados a título de receita financeira são decorrentes de abatimentos sobre compras, mas, como considerado pelo auditor-fiscal, dispensa de pagamento de dívida, houve uma diminuição de passivo com correspondente aumento do patrimônio da entidade, portanto, receita operacional.

II.3 Dos contratos de mútuo firmado com o sócio da recorrente.

A matéria discutida neste tópico foi devidamente analisada nos autos do PA nº 10835.720204/2010-81 (acórdão 3402-004.970), onde se discutiu o direito ao crédito da Cofins do 2º Trimestre de 2009, questão idêntica ao processo sob análise.

Neste cenário, por concordar com a decisão proferida naquele processo, adoto como causa de decidir as seguintes razões:

Das glosas em razão do contrato de mútuo com o Diretor da Recorrente Os motivos alegados pela Fiscalização para efetuar a glosa quanto a esse item foram assim resumidos no voto do ilustre Relator:

A fiscalização constatou que parte dos cheques utilizados para o pagamento dos fornecedores estava em poder do Diretor Administrativo da Vitapelli, o Sr. Nilson Riga Vitale, em face de contrato de mútuo. Em rigor, o motivo da glosa foi o fato do Diretor Administrativo ter apresentado cópia dos cheques endossados pelos fornecedores, e que isso não teria comprovado o efetivo pagamento dos fornecedores.

Em relação à empresa Frigorífico Angelelli (CNPJ 44.802.528/000150), a fiscalização aduz que não teria sido comprovado a quitação da compra de matéria-prima com recursos do Diretor Administrativo, em razão de ter sido apresentado apenas cópia do contrato de mútuo e das duplicatas.

A Recorrente, por sua vez, alega que deve ser dada validade as operações pois foram apresentados o contrato de mútuo e cópia dos cheques endossados, sendo tais documentos suficientes para comprovar a efetividade das operações. Justificou, ainda, que se foram apresentados os cheques endossados pelos fornecedores e que estes estavam em poder de terceiros, é porque a relação jurídica entre Vitapelli x fornecedores estava extinta, ainda que os cheques fossem pós-datados.

Conforme já registrado, os documentos comprobatórios de ocorrência das compras, apresentados pela empresa, resumiram-se aos contratos de mútuo e os cheques do Diretor endossados pelos fornecedores.

Ambos documentos não são hábeis para comprovar o efetivo pagamento das compras, pelo que está correta a glosa operada pela Fiscalização. O contrato de mútuo, por si só, é insuficiente para comprovar o suprimento de recursos pelo sócio-diretor, necessitaria o Contribuinte apresentar documentação que de fato demonstrasse a efetiva transferência do recurso para a empresa. Cheque endossado por fornecedor também não se mostra hábil para comprovar essa transferência, tampouco para o efetivo pagamento da mercadoria junto aos fornecedores.

É entendimento pacificado neste Colegiado que cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, conforme consignado no Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), vigente à época, e adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

A obrigação de provar o seu direito decorre do fato de que a iniciativa para o pedido de ressarcimento ser do contribuinte, cabendo à fiscalização a verificação da certeza e liquidez de tal pedido, por meio da realização de diligências, se entender necessárias, e análise da documentação comprobatória apresentada. O art. 65 da revogada IN RFB nº 900/2008 esclarecia:

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

No presente Recurso, caberia então à Interessada trazer aos autos elementos de prova inequívocos que comprovassem a efetividade das operações principalmente quanto ao pagamento das notas fiscais de aquisição das mercadorias, tudo isso visando infirmar as conclusões levadas a efeito pela Fiscalização.

Em situação semelhante, com relação as compras do Frigorífico Angelelli Ltda., a Recorrente alega que a simples apresentação das duplicatas quitadas pelo seu emitente ou endossatário é suficiente para comprovar a efetividade da operação.

Em posição divergente, entendo que a documentação apresentada é insuficiente para comprovar a efetividade das operações com o referido frigorífico. Da mesma forma que o caso anterior, a documentação apresentada pelo Contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos, tampouco o efetivo pagamento das aquisições das mercadorias.

Dessa forma, uma vez que a Recorrente não logrou êxito na comprovação de ocorrência das referidas operações financeiras com o sócio-diretor e os fornecedores, também devem ser mantidas as glosas operadas pela Fiscalização nesse item.

Assim, deve ser mantida a glosa tratada neste tópico.

II.4 Da Aplicação da Taxa Selic.

O cerne da questão está na possibilidade de atualizar créditos de PIS/COFINS que foram objeto de pedido de ressarcimento.

Conforme julgou acertadamente a DRJ, há previsão expressa na legislação do COFINS estabelecendo a impossibilidade de correção monetária para créditos objetos de pedidos de ressarcimento. Prescreve o artigos 13 e 15, da Lei nº 10.833/2003:

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.

Neste cenário, havendo vedação expressa da lei, não pode o órgão administrativo afastá-la, conforme pretende a Recorrente citando aplicação do artigo 62, §2º, do RICARF em razão do que foi decidido pelo STJ no REsp nº 1.035.847/RS. Isto porque, referido o processo julgado pelo Superior Tribunal de Justiça cuidou da correção monetário relativo ao creditamento do IPI, não do PIS e da COFINS.

Não bastasse isso, insta tecer que questão sob análise não é nova neste Conselho, já foi analisada nos autos do PA 13976.000487/2005-68; 13976.000036/2005-21; 13976.000206/2005-77; 13976.000205/2005-22, que decidiram por afastar as pretensões deduzidas pelo Recorrente sobre a incidência da taxa Selic, a saber:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

Ementa: PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PIS. JUROS.É expressamente vedado pela legislação a incidência da taxa SELIC sobre créditos de PIS objeto de pedido de ressarcimento, artigos 13 e 15, VI da Lei nº 10.833/2003. (13976.000206/2005-77)

III - Conclusão

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas relativas aos seguintes fornecedores: ***J.A Comércio de Couros Ltda; José de Carvalho Júnior; Reginaldo de Carvalho Siqueira e Simental Comércio de Couros Ltda***, tratadas no tópico ***"das glosas relativas às aquisições de insumos. Regularidades das operações e das cessões de crédito. Necessidade de aplicação do acórdão proferido pela 1ª Seção de Julgamentos no PA (AIIM's reflexos) nº 10835.721527/2012-54"***.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo