



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.721273/2013-89
ACÓRDÃO	3102-002.797 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS ALA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITOS ILEGÍTIMOS. GLOSA.

É ilegítima a escrituração de créditos de PIS e COFINS com base em notas fiscais ideologicamente falsas, emitidas por empresa inexistente de fato, “de fachada”, com interpostas pessoas no quadro societário, conhecidas como “laranjas”, visando reduções ilícitas de tributos.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO.

Os insumos utilizados na fabricação de produtos e prestação de serviços que são direito de crédito da contribuição não cumulativa são somente aqueles que representem bens e serviços.

DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE). DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO DE PESSOAS JURÍDICAS. DOS EFEITOS RETROATIVOS. INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS EMITIDOS. CABIMENTO.

É cabível a retroação de efeitos dos Atos Declaratórios Executivos (ADEs), haja vista possuírem natureza meramente declaratória, ou seja, não criam, nem modificam direitos, mas, tão somente, atestam uma situação

preexistente, no caso, a inaptidão de empresas, por inexistência de fato, e a consequente inidoneidade de seus documentos emitidos, excepcionando-se a situação do terceiro adquirente que demonstra o pagamento e o recebimento das mercadorias correspondentes.

PESSOAS JURÍDICAS DECLARADAS INAPTAS. DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. PRESUNÇÃO RELATIVA. AQUISIÇÕES DE BOA-FÉ. PROVA INEQUÍVOCA DA REGULARIDADE DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INEXISTÊNCIA

O art. 82 da Lei nº 9.430/96 incorpora presunção relativa de hipótese de inidoneidade de documentos fiscais, ao dispor que não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas tenha sido considerada ou declarada inapta, ressalvado direito do adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços que comprovem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços, a eles cabendo a produção da prova inequívoca dessa situação jurídica.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO.

Os insumos utilizados na fabricação de produtos e prestação de serviços que são direito de crédito da contribuição não cumulativa são somente aqueles que representem bens e serviços.

DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE). DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO DE PESSOAS JURÍDICAS. DOS EFEITOS RETROATIVOS. INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS EMITIDOS. CABIMENTO.

É cabível a retroação de efeitos dos Atos Declaratórios Executivos (ADEs), haja vista possuírem natureza meramente declaratória, ou seja, não criam, nem modificam direitos, mas, tão-somente, atestam uma situação preexistente, no caso, a inaptidão de empresas, por inexistência de fato, e a consequente inidoneidade de seus documentos emitidos, excepcionando-se a situação do terceiro adquirente que demonstra o pagamento e o recebimento das mercadorias correspondentes.

PESSOAS JURÍDICAS DECLARADAS INAPTAS. DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. PRESUNÇÃO RELATIVA. AQUISIÇÕES DE BOA-FÉ. PROVA INEQUÍVOCA DA REGULARIDADE DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INEXISTÊNCIA

O art. 82 da Lei nº 9.430/96 incorpora presunção relativa de hipótese de inidoneidade de documentos fiscais, ao dispor que não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas tenha sido considerada ou declarada inapta, ressalvado direito do adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços que comprovem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços, a eles cabendo a produção da prova inequívoca dessa situação jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes os conselheiros Karoline Marchiori de Assis e Fabio Kirzner Ejchel.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de impugnação oposta em face dos Autos de Infração (fl. 65/70 e 87/93) lavrados pela DRF de Blumenau - SC devido à falta/insuficiência de Pis e Cofins não-cumulativa referente ao período de 8/2009 a 12/2010. O valores desses autos, lavrados em 18/06/2013, são de R\$ 432.782,67 e 1.993.403,66 referentes, respectivamente, ao PIS e à Cofins.

Os referidos autos foram lavrados com base no MPF nº 0920400.2012.00570 que estabeleceu como objeto as contribuições PIS/Pasep e Cofins e definiu como balizas o período de 1/2009 a 12/2010. Ante tais delimitações, a ação fiscal assentou, de forma resumida, o seguinte:

- A empresa auditada tomou créditos da empresa SRS Ind e Com de Calçados Ltda, sendo que esta teve seu CNPJ baixado de ofício a partir de 01/01/2006. A referida baixa se deu no Processo Administrativo nº 13971.003736/2010-84 e teve como fundamento a inexistência de fato da empresa em decorrência da constatação de que o contribuinte não dispunha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto. O contribuinte impetrou o Mandado de Segurança que no mérito decidiu o seguinte:

"determinar à autoridade impetrada a reativação do CNPJ da impetrante até o julgamento definitivo da manifestação de inconformidade 13971.003736/2010-84, e dos processos 13971.003799/2010-31 (Auto de Infração nº 37.213.184-0), 13971.003802/2010-16 (Auto de Infração nº 37.213.185-9) e 13971.003804/2010-13 (Auto de Infração nº 37.213.186-7)"

- No que diz respeito ao julgamento dos processos citados na sentença tem-se:

a) 13971.003736/2010-84: teve seu trâmite administrativo encerrado com o não acatamento das alegações da contribuinte;

b) 13971.003799/2010-31, 13971.003802/2010-16 e 13971.003804/2010-13: estão aguardando julgamento de recurso do contribuinte no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF.

- assim, para resguardar os direitos da Fazenda no caso de decisão desfavorável ao contribuinte, com base no art. 82 da Lei 9.430/96 c/c art. 217 do Decreto 3.000/99, glosou os créditos referentes a notas fiscais emitidas pela SRS Ind e Com de Calçados Ltda (GLOSA 1);

- a empresa auditada também tomou créditos das empresas HAGA. L. Calçados Ltda e MS Ind e Com de Componentes Calçados Ltda, as quais tiveram seus CNPJs baixados por inexistência de fato. Assim, tomando por base o art. 82 da Lei 9.430/96 c/c art. 217 do Decreto 3.000/99, glosou os créditos referentes a notas fiscais emitidas por tais sociedades (GLOSA 2);

- efetuou glosas referentes a aquisição de bens utilizados como insumos por considerar que não integravam ou não tiveram ação sobre o produto em elaboração (GLOSA 3);

- efetuou glosas de valores para os quais nem foram apresentadas as notas fiscais nem os comprovantes de pagamentos. Assim, considerou que para as operações elencadas na tabela abaixo não houve apresentação de documentos probatórios (GLOSA 4):

Ficha	Linha	Emitente	CFOP	Nr. NF	Emissão	Fiscal	Valor Cont
06A	02	24881880000110	1101	125	06/05/2009	31/05/2009	148.016,00
06A	03	52717659000752	1124	4	27/08/2009	27/08/2009	49.794,00
06A	03	11843262000134	1124	115	24/09/2010	27/09/2010	97.608,00
06A	03	08750183000174	1124	117	29/10/2010	29/10/2010	114.292,50
06A	03	09479464000105	1124	80	16/09/2010	16/09/2010	79.998,20
06A	03	09479464000105	1124	81	30/10/2010	30/10/2010	79.998,20
06A	03	09479464000105	1124	85	30/11/2010	30/11/2010	84.619,20
06A	03	03289591000157	1124	461	28/09/2010	28/09/2010	59.812,50
06A	03	03289591000157	1124	462	27/10/2010	27/10/2010	72.065,00
06A	03	03289591000157	1124	463	25/11/2010	25/11/2010	54.987,50
06A	03	03289591000157	1124	464	20/12/2010	20/12/2010	58.725,00

• efetuou glosas de créditos referentes a aquisição de insumos adquiridos de empresas que estavam omissas em relação a obrigações acessórias. Ante a situação, foram abertos MPFs -Diligência, vinculados ao MPF da autuada, para colher informações acerca das operações realizadas com tais empresas. Ocorre que as referidas empresas não foram localizadas no endereço indicado tampouco seus representantes legais. Logo, foram emitidas Representações Fiscais para baixar de ofício os respectivos CNPJs com efeitos retroativos ao período em que estavam omissas na apresentação de declarações. Acrescenta que a autuada não conseguiu comprovar as operações questionadas, pois apresentou informações inconsistentes e contraditórias (enquanto notas fiscais e duplicatas apontavam que tais operações ocorreram a prazo, na escrita contábil indicava que ocorreram à vista e com pagamento em numerário). Abaixo os MPF abertos (GLOSA 5):

Razão Social:	ANDRE PRODUTOS PARA CALCADOS E ESTOFADORES LTDA
CNPJ:	00.403.421/0001-63
Mandado de Procedimento Fiscal - MPF:	0920400.2013.00111
Nome Responsável:	FABIO ANDRE DA SILVA
CPF:	037.941.769-36

Razão Social:	NOVA ARTE INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS LTDA
CNPJ:	09.477.705/0001-79
Mandado de Procedimento Fiscal - MPF:	0920400.2013.00112
Nome Responsável:	JENIFER KNEVITZ CRUZ
CPF:	836.817.950-53

Razão Social:	AYRES IND E COM SOLADOS E COMP PARA CALÇADOS LTDA
CNPJ:	10.310.392/0001-49
Mandado de Procedimento Fiscal - MPF:	0920400.2013.00113
Nome Responsável:	ALEXANDRE AYRES DE LIMA
CPF:	959.776.510-15

Razão Social:	BRUNO DA SILVA CANDIDO CALÇADOS
CNPJ:	10.565.913/0001-09
Mandado de Procedimento Fiscal - MPF:	0920400.2013.00114
Nome:	BRUNO DA SILVA CANDIDO
CPF:	058.836.539-44

• efetuou glosas referentes a serviços utilizados como insumos. A auditada não conseguiu comprovar de forma inequívoca o pagamento de tais serviços. Ao apresentar comprovantes de transferências bancárias que custeariam alguns serviços, o valor revelado era menor do que o das notas fiscais. Assim, glosou-se a diferença. Já nos casos em que se tentou comprovar o pagamento por meio de faturas e duplicatas, novamente verificaram-se as divergências entre os documentos probatórios e a escrita fiscal, estando aqueles apontando para pagamentos a prazo e esta informando pagamento à vista. Para demonstrar as inconsistências, expôs um caso (GLOSA 6):

a) Quitação conforme escrita contábil: à vista conforme lançamento contábil efetuado em 26/10/2010:

26/10/2010	4208	Industrialização Efetuadas Por Terceiros - A Vista	D	142.593,00	D	NF nr 766 ser 1 de TAISE CALÇADOS LTDA ME
26/10/2010	1005	Caixa	C	142.593,00	D	NF nr 766 ser 1 de TAISE CALÇADOS LTDA ME

b) Para a mesma operação foi apresentado comprovante de quitação em 5 (cinco) parcelas com vencimento entre 26/11/2010 e 26/03/2011 -

Cientificado dos Autos de Infração em 21/6/2013 (fl. 514), o contribuinte apresentou impugnação (fl. 525/568 e 1.077/1.119) em 23/07/2013, na qual, em síntese, sustenta os argumentos a seguir.

Dispõe que na GLOSA 1 o Fiscal tomou como base o art. 82 da Lei nº 9.430/96, mas que se olvidou do parágrafo único do dispositivo, o qual dispõe que a inidoneidade de documentos fiscais será afastada quando houver comprovação do efetivo pagamento do preço respectivo e do recebimento de bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços. Portanto, sustentou que os documentos apresentados em sua defesa demonstram a regularidade das operações ocorridas entre o impugnante e a SRS Ind e Com de Calçados Ltda, vez que trouxe aos autos amostra de notas fiscais e comprovantes de pagamentos dos respectivos preços de cada nota.

Acrescentou que no período sujeito à fiscalização a empresa SRS Ind e Com de Calçados Ltda recolheu regularmente os tributos devidos, conforme comprovantes de recolhimento do Simples Nacional trazidos aos autos.

Esclareceu que a suspensão do CNPJ da SRS Ind e Com de Calçados Ltda foi fundada em um conjunto probatório insubsistente e baseada em presunções pessoais da fiscal que alegou ausência de patrimônio e capacidade operacional. Acrescentou que, não obstante o faturamento da SRS ser inferior à folha de pagamento da empresa, os sócios obtiveram empréstimos que subsidiaram os gastos salariais e que tem patrimônio suficiente para arcar com suas obrigações.

No que tange à GLOSA 2, que também ocorreu em virtude de apuração de créditos oriundos de aquisições de empresas que estavam baixadas do CNPJ, o impugnante sustentou que tal baixa ocorrera em momento posterior às operações em questão e, portanto, por força do inc. I do art. 103 do CTN, os efeitos da baixa apenas deveriam entrar em vigor a partir da publicação do ato administrativo que a determinou. Acrescentou que o art. 43 da IN SRF 200/2002 considera inidôneo o documento apenas a partir da paralisação das atividades regulares da empresa considerada inapta, e como as empresas estavam executando regularmente as atividades no momento das operações glosadas, as notas fiscais emitidas em favor do impugnante são idôneas.

Quanto à GLOSA 3, o impugnante aduziu que os valores glosados referentes a insumos remetem a uma compreensão restrita da fiscalização, mas o correto é considerar como insumo todos os gastos em que a empresa incorre na atividade empresarial.

Em relação à GLOSA 4, que diz respeito à falta de notas fiscais bem como de comprovantes de pagamentos, o impugnante informou que juntou amostra das referidas notas e dos respectivos comprovantes.

No que concerne à GLOSA 5, referente a créditos decorrentes de aquisições das empresas André Produtos para Calçados e Estofadores Ltda, Nova Arte Indústria e Comércio de Calçados Ltda, Ayres Ind. e Com. Solados e Comp. para Calçados Ltda e Bruno da Silva Candido Calçados, o impugnante aduziu que a auditoria foi meramente superficial e que não há nos autos motivos que fundamentem a inexistência de fato das referidas empresas. Acrescenta que tais empresas pagaram tributos e apresentavam declarações nos períodos das operações que ensejaram os créditos. Sustentou ainda que "o fato de o agente fiscal ter diligenciado uma vez no endereço constante dos cadastros da Receita Federal e não ter encontrado as empresas em questão nem seus representantes não configura a existência de motivação do ato". Portanto, entendeu que não podem ser considerados inidôneos os documentos emitidos pelas empresas mencionadas, uma vez que mantinham suas atividades regulares à época das operações geradoras dos créditos. Assim, traz aos autos por amostragem notas

fiscais dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços adquiridos das empresas em questão, que comprovam o recebimento dos mesmos e o comprovante de pagamento do preço respectivo de cada nota fiscal. Por fim, afirma que o fato de existirem divergências entre notas fiscais, faturas e duplicatas e a escrita contábil demonstra mero erro contábil do impugnante.

No que toca à GLOSA 6, o impugnante repisa o argumento utilizado anteriormente e reconhece que as divergências detectadas pela fiscalização decorreram de mero erro contábil. Destarte, indica que traz uma amostra de documentos para comprovar a liquidação dos serviços utilizados como insumos, conforme transcrito abaixo:

A fim de comprovar a liquidação financeira dos serviços em questão, junta-se à presente Impugnação⁴⁹, por amostragem, Notas Fiscais dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços adquiridos das empresas em questão, que comprovam o recebimento dos mesmos e o comprovante de pagamento do preço respectivo de cada Nota Fiscal.

Por fim, o impugnante sustenta que agiu de boa-fé, já que realizou as operações antes da publicação de qualquer ato que baixara o CNPJ das empresas. Assim, pugna que seja considerado legítimo o aproveitamento dos créditos glosados no auto de infração ora combatido.

Ante o exposto, requer que o lançamento seja julgado totalmente improcedente.

Ato contínuo, a DRJ-FORTALEZA julgou a impugnação do contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

INEXISTÊNCIA DE FATO. ART. 82 DA LEI 9.430/96. INAPLICABILIDADE.

O parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/96 não tem aplicação quando comprovada a inexistência de fato da pessoa jurídica supostamente fornecedora ou prestadora de serviço, de modo que eventual comprovante da operação ou do pagamento apresentados pelo adquirente ou tomador do serviço integra o negócio simulatório.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

A Empresa, em seu Recurso Voluntário, repisou os mesmos argumentos utilizados na sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata a lide de lançamento fiscal decorrente de procedimento fiscal levado a efeito pela Fiscalização da DRF de Blumenau - SC no qual foram glosados créditos (PIS/COFINS) indevidos relativos aos seguintes itens:

i) Créditos tomados da empresa SRS Ind. e Comércio de Calçados Ltda, CNPJ 04.935.515/000134, supostamente baixada por inexistência de fato;

ii) Créditos tomados das empresas Haga L. Calçados Ltda, CNPJ 02.047.255/0001-35 e MS Ind. e Com. Componentes Calçados Ltda, CNPJ 03.850.996/0001-12, também supostamente baixadas por inexistência de fato;

iii) Créditos sobre as aquisições de bens e serviços que supostamente não constituem insumos passíveis de descontos;

iv) Créditos de bens e serviços para os quais supostamente não foram apresentados, tanto as notas fiscais que lastrearam as operações quanto eventuais comprovantes de pagamento;

v) Créditos tomados das empresas André Produtos para Calçados e Estofadores Ltda, CNPJ 00.403.421/0001-63, Nova Arte Indústria e Comércio de Calçados Ltda, CNPJ 09.477.705/0001-79, Ayres Ind. e Com. Solados e Comp. para Calçados Ltda, CNPJ 10.310.392/0001-49, e Bruno da Silva Candido Calçados, CNPJ 10.565.913/0001-09, supostamente omissas em relação ao cumprimento de suas obrigações tributárias no período em que emitiram notas fiscais; e

vi) Créditos relativos à aquisição de serviços como insumos para os quais supostamente não houve a comprovação, de forma inequívoca, do pagamento integral dos respectivos serviços.

A DRJ manteve integralmente o lançamento, visto que o contribuinte não apresentou provas ou argumentos jurídicos capazes de infirmar o lançamento.

Feitas nessas breves considerações, passa-se a analisar as infrações objeto do recurso.

i) Créditos tomados da empresa SRS Ind. e Comércio de Calçados Ltda, CNPJ 04.935.515/0001-34, supostamente baixada por inexistência de fato

Noticia-se nos autos que a glosa de créditos da empresa SRS Ind e Com de Calçados teria ocorrido porque, por meio do processo administrativo 13971.003736/2010-84, a empresa teve seu CNPJ baixado de ofício por inexistência de fato.

Segundo relata a auditoria, a baixa por inexistência de fato teve origem em Representação Fiscal, na qual foi constatado que a contribuinte não dispunha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto. Conforme amplamente noticiado na Representação Fiscal, a SRS Ind e Com de Calçados Ltda, doravante chamada de SRS, foi criada para registrar os empregados e demais segurados da ora autuada, mantendo relação de dependência financeira e operacional com a mesma.

A recorrente, por sua vez, alega que foi adquirente de boa fé, desconhecia a situação da fornecedora. Assim, ao caso se aplica o art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96 que subsidia o aproveitamento de créditos:

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.

Defende que a hipótese de inidoneidade de documentos fiscais será afastada quando o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviço comprove: 1) a efetivação do pagamento do preço respectivo; e 2) o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Afirma que tanto durante o procedimento de fiscalização, quanto no contencioso, a recorrente não se eximiu de demonstrar documentalmente a regularidade das operações realizadas com a empresa SRS, de modo que juntou as notas fiscais dos bens adquiridos e os comprovantes de pagamento do preço respectivo a cada nota fiscal (vide doc. 03 da impugnação).

Diz que a fiscalização e o julgador a quo ignoraram o fato de que, no período autuado – 2009 e 2010, foram recolhidos pela referida empresa regularmente os tributos devidos, o que foi devidamente confirmado pelos comprovantes de recolhimento do SIMPLES Nacional (Doc. 04 da Impugnação).

Por fim, defende que restou comprovado documentalmente que a SRS possuía e possui capacidade operacional e patrimônio, necessários à realização do seu objeto, de modo que, Senhores Julgadores, não há fundamento para glosa dos créditos tomados pela Recorrente não merece prosperar.

Sem razão à recorrente.

Todos os fatos e documentos constante do processo nº13971.003736/2010-84 (processo de baixa por inexistência de fato), juntados aos autos ora analisados, formam um conjunto probatório robusto que levam a conclusão de que a empresa SRS era uma empresa de fachada, criada pelos próprios sócios da fiscalizada, que visava gerar créditos fictos de PIS e COFINS, bem como o registro de funcionários da Ala a fim de também se esquivar do pagamento de contribuições trabalhistas.

Nessa direção, foram constatados os seguintes fatos envolvendo as empresas:

- no endereço constante no contrato social da SRS não foi localizada a empresa nem a vizinhança tinha conhecimento sobre a mesma;
- ao visitar a empresa Indústria e Comércio de Calçados ALA, constatou-se que funcionava no mesmo endereço a empresa SRS Ind e Com de Calçados Ltda;
- a empresa SRS está constituída por interpostas pessoas como filho, irmão e parentes de sócios da empresa Indústria e Comércio de Calçados ALA, o que evidencia a presença de subterfúgios utilizados para o afastamento da incidência da contribuição previdenciária por meio da opção indevida pelo Sistema Simples.
- Conforme planilhas, o faturamento nos anos de 2006, 2007 e 2008 mal dá para pagar a folha de salários, sendo insuficiente no ano de 2008 para custear tal gasto;
- a empresa apresentou prejuízo fiscal nos anos de 2006, 2007 e 2008;
- não possui sede própria, sendo que se instalou nas dependências da INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS ALA LTDA;
- no período auditado, não se identificou nenhum imóvel no ativo imobilizado nem lançamentos a título de pagamento de aluguéis;
- abaixo, quadros de despesas das empresas Indústria e Comércio de Calçados ALA e SRS Ind e Com de Calçados Ltda:

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS ALA LTDA

<i>Despesas</i>	2006	2007	2008
Energia Elétrica	91.962,74	137.986,46	113.343,33
Água e Esgoto	11.138,98	981,13	3.668,87
Tarifas telefônicas	42.996,70	65.907,33	69.626,36
Material de expediente	42.976,49	43.437,14	37.969,32
Veículos	110.524,41	154.445,88	154.445,88
Móveis e utensílios	6.910,38	55.278,90	58.333,90
Máquinas e equipamentos	690.693,12	862.676,17	1.232.787,91
Construções em andamento	415.465,69	510.064,65	758.427,68

SRS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA

<i>Despesas</i>	2006	2007	2008
Energia Elétrica	-	-	-
Água e Esgoto	-	-	-
Tarifas telefônicas	-	-	-
Material de expediente	-	-	-
Veículos	-	-	-
Móveis e utensílios	-	-	-
Máquinas e equipamentos	-	-	-
Construções em andamento	-	-	-
Aluguéis	-	-	-

• conforme notas fiscais da SRS, ela possui como único cliente empresa Indústria e Comércio de Calçados ALA;

• concluiu o relatório que a empresa SRS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA é mera extensão da empresa INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS ALA LTDA.

Como se observa pelos fatos descritos, a empresa SRS existia apenas no plano formal, posto que era formada por interpostas pessoas ligadas aos sócios da Ala Calçados, não possuía qualquer patrimônio ou sede e foi criada com o objetivo único de ser instrumento utilizado para se obter reduções ilícitas de tributos da empresa fiscalizada Ala Calçados.

Não prospera a alegação da recorrente de sua boa fé com a aplicação do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, para validar as suas operações de aquisições com a SRS, isso porque deve prevalecer no julgamento o princípio da primazia da realidade, aquele segundo o qual a verdade dos fatos impera sobre aparência de regularidade formal, ou seja, caso haja conflito entre o que está escrito e o que ocorre de fato, prevalece o que ocorre de fato.

Como já se disse, todo o conjunto probatório coletado aponta na direção de que a situação fática diverge da situação jurídica, não podendo por isso ser validadas as operações com

base nos documentos juntados a fim de comprovar a operação (notas fiscais e comprovantes de pagamento). Ressalte-se que não houve comprovação do recebimento das mercadorias, o que leva a não comprovação da idoneidade das operações de aquisições, conforme prevê a presunção relativa presente na legislação.

Nesse sentido, há previsão para lançamento com amparo legal no artigo 142 e parágrafo único do CTN, e ainda seu art. 149, VII, in verbis:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício da quele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

(negrito nosso)

Como bem colocado pelo acórdão recorrido, *ao dispor sobre a aceitação de documentação emitida por pessoa jurídica declarada inapta, o parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96 pressupõe a existência fática dessa pessoa, o que se entende não ser o caso da SRS, haja vista o negócio simulatório verificado acima.*

Ademais, como é cediço, ao contrário do alegado no recurso, é cabível a retroação de efeitos dos Atos Declaratórios Executivos (ADEs), haja vista possuírem natureza meramente declaratória, ou seja, não criam, nem modificam direitos, mas, tão-somente, atestam uma situação preexistente, no caso, a inaptidão de empresas, por inexistência de fato, e a consequente inidoneidade de seus documentos emitidos, excepcionando-se a situação do terceiro adquirente que demonstra o pagamento e o recebimento das mercadorias correspondentes, o que não se deu no caso, como já dito antes.

Pelo exposto, mantém-se a glosa de créditos nas aquisições da empresa SRS.

Créditos glosados das empresas baixadas Haga L. Calçados Ltda e MS Ind. e Com. Componentes Calçados Ltda

Neste tópico, a recorrente se insurge contra a glosa ocorrida de aquisições de empresas com o CNPJ baixados, quais sejam das empresas HAGA. L. Calçados Ltda e MS Ind e Com de Componentes Calçados Ltda.

A recorrente argumenta que a baixa das referidas empresas somente ocorreu em momento posterior às operações objeto das glosas. Assim, em observância ao princípio da segurança jurídica, tal ato não deveria retroagir e alcançar operações anteriores, já que tais

empresas estavam regulares à época das operações, por força do inc. I do art. 103 do CTN, *in verbis*:

Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

Sem razão à recorrente.

Embora a recorrente defenda em seu recurso que as referidas empresas funcionavam regularmente à época da realização das operações, restou comprovado em sentido contrário nos processos 13971.722238/2012-04 e 13971.002517/2010-88 que atestaram a inexistência de fato das empresas, resultando na publicação dos atos declaratórios com data de vigência retroativa. Tais processos transitaram em julgado na via administrativa.

Foram constatados fatos em ambas as empresas que atestaram a inexistência de fato, tais como: utilização de interpostas pessoas no quadro societário, não possuem capacidade operacional e patrimônio para cumprir o seu objeto social. Nos referidos processos, concluiu a fiscalização que as empresas inexistem de fato e foram criadas para obter vantagens indevidas relativas às contribuições previdenciárias e as destinadas a terceiros, tal como ocorreu no caso anteriormente analisado.

Valem aqui também as mesmas considerações do tópico anterior a respeito do princípio da primazia da realidade sobre a aparência jurídica para manter as glosas desse tópico.

Da glosa de bens utilizados como insumos

A fiscalização glosou itens que supostamente não se caracterizariam como insumo, utilizando-se do conceito restritivo de insumo, aquele presente nas INs nºs 247/2002 e 404/2004.

A DRJ, embora tenha aplicado no julgamento o novo conceito de insumo fundado nos critérios da essencialidade e relevância, manteve as glosas, posto que a recorrente teria deixado de apresentar seu processo produtivo de modo a comprovar que os bens geradores dos créditos glosados o integram de maneira essencial ou relevante.

Inicialmente, cabe frisar que a empresa autuada exerce a atividade de indústria de calçados femininos.

Para melhor compreensão das matérias envolvidas, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal aplicou integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, as glosas devem ser analisadas casuisticamente segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

No caso em apreço, a recorrente embora tenha afirmado que as despesas glosadas se tratam de “Serviço de Manutenção de Relógio Ponto”, “Produtos alimentícios – Refeições para os funcionários”, “Peças de Máquinas para a Produção de Calçados”, “Uniforme dos funcionários”, “Matéria-Prima Strass PL24” e “Fita Adesiva Transparente para as Embalagens, Material de Limpeza e Material de expediente”, não apresentou qualquer documento que comprove a natureza dessas despesas, bem como, não apresentou qualquer comprovação da aplicação dessas despesas/custos no setor produtivo da empresa. Sequer nas notas fiscais glosadas pela fiscalização (Anexo III) é possível se identificar o material objeto de creditamento, haja vista que grande parte está com a descrição como “PRODUTO DA NOTA “ e “PRODUTO GENERICO”. E aquelas notas nas quais constam a descrição exata do produto adquirido observa-se que se trata de típicos materiais de consumo que não são aplicados no processo produtivo, não fazendo jus ao creditamento, a exemplo dos seguintes itens: “PAPEL HIGIENICO NORM”, “PAPEL TOALHA NORMAL”, “vassouras”, “SABONETE LIQUIDO”, “SACOLAS”, “Álcool”, “calculadora”, etc.

Portanto, não havendo condições sequer de identificar a natureza da maioria dos materiais adquiridos e a não demonstração precisa da utilização de cada material no processo produtivo da empresa, inviabilizam qualquer análise sobre a pertinência do creditamento sob os critérios da essencialidade e relevância.

Devem ser mantidas, assim, as glosas de insumos.

Glosas de créditos de bens e serviços para os quais não foram apresentadas notas fiscais e eventuais comprovantes de pagamento

Neste tópico, a fiscalização glosou os créditos de insumos nos quais não foram apresentadas as notas fiscais e os comprovantes de pagamentos.

Em seu recurso, a recorrente indica que constam nos autos as comprovações das notas fiscais nº 115 (fls. 319-320), nº 117 (fls. 323-329) e nº 81 (fls. 269-270), onde é possível se confirmar a respectiva juntada e comprovação dos pagamentos.

Compulsando os autos, observa-se que não há correspondência entre as páginas indicadas e as notas fiscais objeto da glosa, por exemplo, nas fls.319 e 320 consta a NF 011, ao invés da NF 115. Nas fls. 319 e 320 consta a NF 117, mas com valores e datas que divergem da glosada operada pela fiscalização. O mesmo fato ocorre com a NF 81.

Como se sabe, se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos apurados na ação fiscal, cabe ao autuado, em seu recurso, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco.

No caso ora analisado, entendo que a recorrente não apresentou provas hábeis para infirmar as conclusões da fiscalização.

Deve ser mantida a glosa.

Créditos tomados das empresas André produtos para calçados e estofadores Ltda, Nova arte indústria e comércio de calçados Ltda, Ayres ind. e com. Solados e comp. Para calçados Ltda. E Bruno da Silva Cândido Calçados. Empresas supostamente inexistentes de fato/omissas em relação ao cumprimento de suas obrigações tributárias

Tais empresas também foram consideradas inexistentes de fato pela fiscalização cada qual em um processo administrativo individual e nenhuma delas recorreu da decisão da autoridade fiscal.

Quanto as glosas de créditos de empresas consideradas inexistentes de fato, essa questão já foi abordada em tópicos anteriores, valendo aqui as mesmas considerações contidas no tópico “Créditos tomados da empresa SRS Ind. e Comércio de Calçados Ltda, CNPJ 04.935.515/0001-34, supostamente baixada por inexistência de fato” a fim de evitar repetições.

Também foram constatados fatos nas empresas que atestaram a inexistência de fato, tais como: utilização de interpostas pessoas no quadro societário, não possuem capacidade operacional e patrimônio para cumprir o seu objeto social, nunca funcionaram no seu endereço de cadastro, estavam omissas há anos nas entregas das suas obrigações acessórias (DIRPJ e DCTF), etc. Nos referidos processos, concluiu a fiscalização que as empresas inexistem de fato e foram criadas para obter vantagens indevidas relativas tributos federais a terceiros, tal como ocorreu nos casos anteriormente analisados.

Desta feita, mantém-se a glosa.

Glosa de créditos relativos à aquisição de insumos para os quais supostamente não houve a comprovação do pagamento integral dos respectivos serviços

Neste tópico a fiscalização promoveu a glosa por haver divergências e inconsistências nos documentos apresentados, na medida em que, quando a comprovação se deu através de transferências bancárias, os valores seriam em montante inferior e quando a comprovação se deu através de faturas e duplicatas, a escrituração contábil demonstraria que as

operações foram pagas à vista e em numerário, ao passo que as duplicatas dão a informação de que as compras foram efetuadas à prazo.

Em seu recurso, a recorrente repisou os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação, no sentido de que as duplicatas apresentadas pela Recorrente, somadas aos demais documentos, constituem instrumentos hábeis para a comprovação da liquidação financeira das operações em questão, porquanto é espécie de título de crédito que constitui o instrumento de prova do contrato de compra e venda e cuja Lei regulamentadora - Lei nº 5.474/68 prevê em seu artigo 9º, §§1º e 2º que o recibo no próprio título e a liquidação de cheque constitui forma de prova do pagamento.

Nesse tópico, a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, com os quais concordo e os reproduzo como as minhas razões de decidir nesse tópico:

O impugnante também questionou as glosas referentes a serviços utilizados como insumos.

Segundo a fiscalização, o contribuinte não demonstrou de forma inequívoca o pagamento de tais serviços, apresentando comprovantes de transferências bancárias com valores inferiores aos constantes nas notas fiscais, o que ensejou a glosa da diferença. Além disso, ao apresentar duplicatas e faturas, verificou-se divergências entre esses documentos e a escrita contábil.

Para contrapor, o contribuinte repisou o argumento de mero erro contábil e informou que acostou aos autos amostra de documentos que comprovam a liquidação dos serviços utilizados como insumos.

Os documentos a que o contribuinte faz alusão constam no anexo denominado “doc. 15” (fl. 931/1.076).

Pois bem, a glosa efetuada pela fiscalização a título de inconsistências nos pagamentos de serviços utilizados como insumos foi detalhada no anexo VI (fl. 415) do relatório fiscal e totalizada mês a mês na tabela abaixo:

Período de Apuração	Total Glosa em Base de Cálculo
Set/10	662.748,67
Out/10	604.409,57
Nov/10	569.206,13
Dez/10	672.801,22
Total	2.509.165,59

Em sua defesa, o próprio contribuinte afirma que traz uma amostra de documentos para fazer face ao auto de infração, conforme excerto abaixo:

A fim de comprovar a liquidação financeira dos serviços em questão, junta-se à presente Impugnação⁴⁹, **por amostragem**, Notas Fiscais dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços adquiridos das empresas em questão, que comprovam o recebimento dos mesmos e o comprovante de pagamento do preço respectivo de cada Nota Fiscal.

Ora, visto que fora especificado no referido anexo VI quais documentos ensejaram a glosa aqui analisada, caberia ao contribuinte, no curso do prazo da impugnação, apresentar provas suficientes para demonstrar cada valor e documento elencado pela fiscalização, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo posteriormente, conforme previsão § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972.

Não obstante o contribuinte afirmar que trouxe aos autos apenas uma amostra dos documentos, verificou-se que não se deteve à comprovação dos efetivos pagamentos. Buscou demonstrá-los mediante apresentação de duplicatas, as quais configuram provas insuficientes se não forem observadas as exigências legais para comprovação a que se pretende.

O §1º do art. 2º Lei nº 5.474 de 1968 define os campos que devem existir numa duplicata, conforme transcrito abaixo:

Art . 2º No ato da emissão da fatura, dela poderá ser extraída uma duplicata para circulação como efeito comercial, não sendo admitida qualquer outra espécie de título de crédito para documentar o saque do vendedor pela importância faturada ao comprador.

§ 1º A duplicata conterá:

I - a denominação "duplicata", a data de sua emissão e o número de ordem;

II - o número da fatura;

III - a data certa do vencimento ou a declaração de ser a duplicata à vista;

IV - o nome e domicílio do vendedor e do comprador;

V - a importância a pagar, em algarismos e por extenso;

VI - a praça de pagamento;

VII - a cláusula à ordem;

VIII - a declaração do reconhecimento de sua exatidão e da obrigação de pagá-la, a ser assinada pelo comprador, como aceite, cambial;

IX - a assinatura do emitente.

(grifo nosso)

Logo, constatação primeira é de que a mera emissão de duplicata não induz à comprovação de efetivo pagamento. Já o §1º do art. 9º da mesma Lei dispõe

sobre o meio de prova a ser utilizado para demonstrar o pagamento de uma duplicata, in litteris:

Art . 9º É lícito ao comprador resgatar a duplicata antes de aceitá-la ou antes da data do vencimento.

§ 1º A prova do pagamento é o recibo, passado pelo legítimo portador ou por seu representante com poderes especiais, no verso do próprio título ou em documento, em separado, com referência expressa à duplicata.

§ 2º Constituirá, igualmente, prova de pagamento, total ou parcial, da duplicata, a liquidação de cheque, a favor do estabelecimento endossatário, no qual conste, no verso, que seu valor se destina a amortização ou liquidação da duplicata nêle caracterizada.

(grifo nosso)

Compulsando os autos, constata-se que o impugnante trouxe duplicatas, porém, sem acostar nenhum recibo ou documento que lastreasse suas respectivas liquidações.

Portanto, em vista do exposto, entende-se que deve ser mantida a glosa feita com base na insuficiência de documentação que fizesse frente aos pagamentos de serviços utilizados como insumos.

Forte nas razões de decidir acima transcritas, devem ser mantidas as glosas.

A boa-fé da recorrente. Operações realizadas anteriormente à baixa das empresas por suposta inexistência de fato. A necessidade de afastamento do tributo cobrado. Necessidade de cancelamento da multa de ofício

A recorrente tenta se esquivar da multa de ofício aplicada alegando que o princípio da boa-fé legitima o negócio jurídico e o consequente aproveitamento dos créditos, uma vez que as notas fiscais foram declaradas inidôneas em momento posterior à celebração do negócio e que teria sido levada a erro pelas informações prestadas pelas empresas com quem realizou as operações em análise.

Sem razão a recorrente.

O princípio da boa fé se expressa naquele, que visando alcançar os resultados do negócio, age ou pensa agir de acordo com os preceitos legais e confia que o outro contratante do negócio também assim age, ainda que o terceiro contratante da operação não esteja agindo dentro da legalidade.

Na esfera federal esse princípio se expressa de diversas formas, havendo disposição expressa desse princípio no artigo 82 da Lei 9.430/1996 e nas Instruções Normativas da RFB nº 1.634/2016, 1.863/2018 e 2.119/2022, que regulamentaram tal dispositivo:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstas na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

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.

Como se observa no dispositivo transcrito, consta do parágrafo único uma presunção relativa, ou seja, declarada a inaptidão da pessoa jurídica, não produzem efeito fiscal algum os documentos por ela emitidos em favor de terceiros, daí decorrendo a inversão do ônus da prova ao adquirente, mediante prova inequívoca do seu direito, a demonstração da efetivação do pagamento e do recebimento da mercadoria, ou melhor dizendo, que desconhecia a prática ilícita praticada pelo seu fornecedor.

No caso ora analisado, embora a recorrente tenha trazido alguns comprovantes de pagamentos e notas fiscais, não há nos autos comprovação do recebimento das mercadorias a fim de afastar presunção relativa presente na legislação.

Ademais, como bem ressaltado no acórdão recorrido, os fatos demonstrados no processo nº 13971.003736/2010-84, no qual aponta que a empresa SRS Ind e Com de Calçados Ltda utilizava a estrutura patrimonial e operacional da Calçados Ala, não há como admitir que este desconhecia a inexistência de fato que foi imputada à empresa SRS. Tais fatos atestam que a recorrente tinha conhecimento das irregularidades praticadas pelo fornecedor e afasta qualquer possibilidade da atuada ter agido de boa fé nas operações glosadas pela fiscalização.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo