



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

**Processo nº** 15940.000297/2007-45  
**Recurso nº** 1 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-006.318 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITOS. INIDONEIDADE DE NOTAS FISCAIS.  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VITAPELLI LTDA. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

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

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

Recurso Especial do Procurador Provido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama, que lhe negou provimento.

*(Assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e Relator

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

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3803-003.334, da 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, para reverter a glosa dos créditos referentes às aquisições de couro efetuadas perante fornecedores inexistentes de fato. O acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007*

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

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

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

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

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

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007*

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

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

*RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA RECORRIDA. INTERESSE RECURSAL. CARÊNCIA.*

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

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

---

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

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão alegando divergência quanto à caracterização da inidoneidade de notas fiscais. Em suma, a Fazenda argumenta que:

- a declaração de inaptidão não é requisito para que as notas fiscais sejam consideradas inidôneas, para efeitos tributários;
- a emissão por pessoas jurídicas inexistentes de fato, por si só, já é suficiente para configurar a inidoneidade das notas fiscais;
- esta caracterização de inidoneidade, assim como a decorrente da declaração de inaptidão, admite provas em contrário, especialmente a demonstração de ingresso dos insumos no estabelecimento, acompanhada dos pagamentos correspondentes. Como tais provas não foram apresentadas, os efeitos tributários da inidoneidade dos documentos fiscais atingem o contribuinte, na qualidade de beneficiária direta da utilização dos mesmos;
- nesse sentido, mostra-se plenamente correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Mediante Despacho do Presidente da Terceira Câmara da Terceira Seção do CARF foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ao tomar ciência do Acórdão 3803-003.334 e do despacho de admissibilidade do especial Fazendário, o sujeito passivo interpôs Embargos de Declaração, que foram rejeitados. Apresentou também, nessa oportunidade, contrarrazões ao recurso da Fazenda, requerendo o não conhecimento do recurso ou a negativa de provimento ao mesmo, para manter a decisão recorrida na parte em que reverteu as glosas dos créditos referentes às aquisições de couro efetuadas perante fornecedores inexistentes de fato.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-006.316, de 20/02/2018, proferido no julgamento do processo 10835.003027/2004-27, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão, quanto à admissibilidade e quanto ao mérito (Acórdão 9303-006.316):

### Da Admissibilidade

"Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-los – eis que atendidos, para tanto, os pressupostos constantes do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

A decisão recorrida reconhece como idônea as notas fiscais emitidas por pessoa jurídica inexistente de fato, desde que a emissão tenha ocorrido antes da expedição de Ato Declaratório Executivo que declarou a inaptidão da pessoa jurídica.

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

Sendo assim, é de se conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional."

### Do Mérito

(...)<sup>1</sup>

"Com a devida venia à ilustre conselheira relatora, mas divirjo do seu entendimento quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos da não cumulatividade da Cofins na situação fática que consta dos autos. No caso discute-se no recurso especial da Fazenda Nacional, quanto a possibilidade de aproveitamento de créditos nas aquisições efetuadas de pessoas jurídicas inexistentes de fato.

Antes de adentrar o mérito, é importante registrar que o contribuinte obteve provimento judicial em agravo de instrumento nos seguintes termos, conforme notícia os documentos de e-fls. 3123/3209:

(...)

Ante o exposto, julgo prejudicado o agravo interno e, com fulcro no art. 932, V, "b", do Código de Processo Civil, dou provimento ao agravo de instrumento, para reformar a r. decisão agravada e determinar à parte agravada que aprecie no prazo máximo de 30 dias os processos de ressarcimento de PIS e COFINS protocolados há mais de 360 dias pela agravante, **bem como que o faça com observância do decidido pelo E. STJ no REsp repetitivo nº 1.148.444/MG.** (e-fl. 3131)

(...)

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

---

<sup>1</sup> Deixou-se de transcrever, do voto da relatora do processo paradigma, a parte que tratou das glosas dos créditos de aquisições efetuadas perante fornecedores inexistentes de fato, pois seu entendimento foi vencido, não se aplicando na solução do litígio dos presentes autos. A íntegra do voto encontra-se no Acórdão 9303-006.316 (processo 10835.003027/2004-27 - paradigma).

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.*

*1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR , Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG , Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR , Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG , Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG , Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG , Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP , Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG , Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP , Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).*

*2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu , ao alienante).*

*3. In casu , o Tribunal de origem consignou que:*

*"(...) os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes ."*

*4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.*

*5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc , o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.*

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

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

*O comerciante de **boa-fé** que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, **uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada**, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação. (Tema 272 do STJ)*

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

Referida fiscalização teve início em 16/01/2006, para análise dos créditos relativos ao período de outubro/2002 a junho/2007. Importante registrar que no TVF a justificativa para as glosas não foram a existência de Atos Declaratórios de Inaptidão da Pessoa Jurídica, mas sim as diligências realizadas nos supostos fornecedores, as quais comprovaram a impossibilidade de ter havido a transação comercial, quer pela inexistência destes, quer pela falta de comprovação do pagamento. Pode-se ver que no item "10. Das Glosas", e-fl. 1515, seu item "10.1 - Diligências a empresas fornecedoras" - seu conteúdo demonstra que a razão das glosas foram as diligências realizadas pela fiscalização.

Transcrevo abaixo excertos retirados do Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 1498/1531), no qual consta todas as evidências que justificaram a glosa dos referidos créditos:

(...)

Após análise das notas fiscais de compras, e pesquisas aos Sistemas Corporativos da Receita Federal do Brasil, bem como do Sintegra, na internet, constatou-se que parte dos fornecedores encontram-se em situações irregulares, tais como: empresa inexistente de fato, empresa inativa, empresa não cadastrada na Secretaria da Fazenda do Estado (não habilitada no Sintegra), empresa omissa na entrega de declarações, etc.

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

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

b) Comércio e Transportes Castelo de Serpa Ltda, CNPJ nº 04.842.983/0001-64. **O motivo da representação é a inidoneidade de documentos fiscais. No presente caso, a empresa estava na condição "não habilitada" no Sintegra desde 11/03/1999. Portanto, não estava autorizada a emitir notas fiscais a partir da data em tela.** A glosa dos créditos deverá ocorrer a partir das notas fiscais emitidas posteriormente à data em questão.

(...)

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

(...)

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

(...)

11.2. Fábio Benvindo Freitas Maia

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

(...)

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

Cumprido destacar que o contribuinte teve todo direito de defesa, com apresentação de impugnação, recurso voluntário e agora o presente recurso especial. Poderia ter se dedicado mais a desconstruir as provas da fiscalização, comprovando de forma inequívoca a regularidade de seus créditos. Porém não obteve sucesso e tenta afastar as glosas utilizando, a meu ver, indevidamente, com apego a aspectos meramente formais, o que foi decidido pelo STJ no julgamento do REsp 1148444, definitivamente não aplicável ao presente caso.

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

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

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

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o recurso especial da Fazenda Nacional foi conhecido e, no mérito, o colegiado deu-lhe provimento.

assinado digitalmente

Rodrigo da Costa Pôssas