



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

Processo nº 15940.720188/2012-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.007 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Reflexos
Recorrente CURTUME TOURO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE. COMPROVAÇÃO DA MÁ-FÉ DO CONTRIBUINTE.

Não havendo declaração de inaptidão da empresa fornecedora, competia a Fiscalização provar a inidoneidade da empresa fornecedora e a má-fé da empresa adquirente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se aos autos de infração reflexos as mesmas conclusões às quais se alcançou em relação ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Evande Carvalho Araújo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

A empresa recorreu do Acórdão nº 14-40.860, exarado pela 3ª Turma da DRJ/RPO (fls. 2737/2756), que decidiu julgar integralmente procedente o lançamento tributário lavrado para a exigência de IRPJ e reflexos, relativos aos anos-calendários de 2007 e 2008, cuja ementa transcrevemos abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007, 2008

GLOSA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

A falta de comprovação da operação justifica a glosa de custos suportados por notas fiscais reputadas inidôneas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008

OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. IRRF.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para lançamento da multa isolada por falta de antecipação mensal do IRPJ e CSLL é o previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação simultânea da multa isolada por falta ou insuficiência do recolhimento das antecipações mensais das estimativas e da multa proporcional ao tributo exigido no auto de infração.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracterizado o intuito de fraudar o fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais e que se refira à questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos.

MULTA. EQUIDADE.

Falece competência às autoridades julgadoras para dispensar, por equidade, a multa devida.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Inexiste previsão legal, na esfera do julgamento administrativo de primeira instância, para oferecimento de sustentação oral.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

O relatório da DRJ pode ser assim sintetizado:

Contra a empresa foram lavrados os autos de infração que se prestaram a exigir o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e respectivos consectários legais, como também a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, ambos relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2007 e 2008.

A razão da autuação ocorreu em detrimento do entendimento por parte da autoridade autuante da existência de contabilização de documentos inidôneos, com

consequente glosa dos custos da empresa. Neste sentido, também se exigiu o IRRF, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas.

Relatou a autoridade fiscal no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal (definido pelo próprio fiscal como TVF) que, em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) 0810500-2010-00184-9, constatou-se que durante o 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2007 e 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2008, a contribuinte se utilizou aquisições de insumos e despesas incorridas para obter benefícios fiscais do PIS e da Cofins, nos termos das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

O agente fiscal constatou que a empresa-contribuinte adquiriu matéria prima do fornecedor de couro Rubens Batista do Amaral - Rancharia nos anos-calendário de 2007 e 2008, no total de R\$ 11.587.358,00.

Com informações fornecidas pela Secretaria da Fazenda Estadual - SP, constatou-se que o fornecedor Rubens Batista do Amaral - Rancharia foi declarado inexistente de fato desde o início das atividades, embasado no processo administrativo nº 10835.720681/2011-28, e que não houve contestação do citado contribuinte a respeito dessa declaração.

Feitos pagamentos pela empresa ao fornecedor Rubens Batista, mediante emissão de cheques que foram compensados na conta da contribuinte, mas não foram levados a efeito na conta do fornecedor, uma vez que, segundo os sistemas informatizados da RFB, não foi feito nenhum registro de Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) para aquele fornecedor.

Referidos pagamentos pelas supostas compras de couro foram feitos a Octávio Pellin Júnior, que não mantém relação empregatícia, laboral, autônoma ou societária com qualquer das partes (fornecedor e comprador).

A empresa-contribuinte declarou que os pagamentos foram efetivados ao Sr. Octávio, tendo em vista autorização do Sr. Rubens. Contudo, em algumas dessas autorizações não se tem o reconhecimento da assinatura do autorizante, conforme se vê nos pagamentos da nota 47312, de 18/02/2007, efetuados mediante emissão dos cheques 120709 e 120710, do Banco do Brasil.

Os valores relativos aos pagamentos efetivados à empresa Rubens Batista do Amaral - Rancharia, objeto das glosas dos pedidos de ressarcimentos do PIS e da Cofins, foram considerados pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou causa, sendo redutores de custo das mercadorias e produtos vendidos, dando azo a resultado tributável diferente do declarado pela contribuinte.

Tendo em vista a apropriação no custo de valores constantes de notas fiscais inidôneas, foi alterada a composição dos balancetes de redução/suspensão que embasaram a apuração do recolhimento por estimativa. Foram refeitos os cálculos e, conseqüentemente, nos meses em que foi apurado resultado positivo, foram cobrados valores relativos à multa isolada do IRPJ e CSLL, na forma prescrita no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Foram lançados o IRPJ, a CSLL e IRRF com exigência da multa de 150%, tendo em vista a utilização de notas fiscais inidôneas como custo. Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais.

A empresa- contribuinte ingressou com impugnação.

Alegou que ocorreu a decadência com relação ao período anterior a 27/12/2007, data em que teve ciência da autuação.

Alegou glosa indevida das competências de janeiro a junho de 2007 por terem sido excluídos pagamentos indevidos feitos pela impugnante à empresa "Rubens" no período de janeiro a abril de 2008. Acontece que nos Termos de Verificação e Conclusão Fiscal, no item VII, foram relacionadas como excluídas somente as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, mais especificamente a partir da nota fiscal nº 64.164.

Alegou que os valores glosados pelo autuante a título de IRPJ, CSLL e IRRF ou utilizados para recálculo da base estimada para aplicação da multa regulamentar pelo não recolhimento do IRPJ e CSLL estimados relativos ao período de janeiro a junho de 2007 não foram identificados pelo fisco, sendo, assim, ilegal a glosa.

Alegou que a prova da acusação, em especial a clara delimitação dos fatos que estão ensejando a cobrança de imposto ou aplicação de multa, cabe ao fisco sob pena de insubsistência da autuação, já que impossibilita a defesa da contribuinte, cerceando o seu direito de defesa e afrontando os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Isto ocorreu em razão da cobrança dos tributos ou recálculo da base estimada no período de janeiro a junho de 2007.

Alegou que os pagamentos efetuados à empresa Rubens Batista do Amaral - Rancharia pelas aquisições de mercadorias foram efetivamente realizados.

Alegou que o fundamento do fisco foi dizer que o fornecedor foi declarado inexistente de fato através do processo nº 10835.720681/2011-28, sendo este fato de completo desconhecimento da empresa até porque o fisco não juntou tal documento aos autos.

Alegou que o agente fiscalizador falou em diligências, citou a empresa "Rubens", a falta de declarações do imposto de renda pessoa jurídica, mas não juntou qualquer prova documental, tendo juntado somente uma declaração assinada pelo Sr. Rubens informando que os documentos solicitados estavam em poder do fisco estadual e que ele paralisou suas atividades a aproximadamente 5 anos.

Alegou que a declaração do Sr. Rubens confirmaria que a empresa dele operava e quanto ao prazo de aproximadamente 5 anos, tal prazo foi colocado de maneira genérica, já que as operações feitas com o impugnante até abril/2008, ou seja, 4 anos antes, estavam todas amparadas por notas fiscais emitidas pela empresa Rubens e tiveram seus pagamentos retirados pelo próprio Sr. Rubens ou por terceiro para o qual havia notificação de cessão. À fl. 25 do parecer do Fisco Estadual consta que foram encontradas, na sede da empresa Rubens, cópias de cheques emitidos pela contribuinte e comprovantes de depósitos na conta corrente da mesma, o que ratifica a veracidade das operações entre as empresas.

Alegou que a autuação está desprovida de qualquer prova, já que somente cita processos, diligências e outros documentos sem trazê-los aos autos do presente processo administrativo. E que a declaração de inexistência no âmbito federal somente ocorreu em 11/05/2012, quase cinco depois dos anos-calendário fiscalizados.

Alegou que durante todo o período em que adquiriu mercadorias da citada empresa, sua situação cadastral era de Ativa e Habilitado, conforme se comprova das consultas efetuadas no Sintegra em 06/10/2006, 17/10/2007 e 03/03/2008, sendo todas anteriores às operações (fls. 2180/2182).

Alegou que as mercadorias entraram no estabelecimento da impugnante, tendo as notas fiscais sido registradas no "Registro de Entradas". O próprio autuante, à fl. 8 de seu termo de verificação e conclusão fiscal relativo a glosa de créditos, afirmou que as operações de exportação relativas às mercadorias objeto do crédito analisado efetivamente ocorreram. Se ocorreu exportação é conclusão lógica que o couro comprado dos fornecedores, entre eles da empresa Rubens Batista do Amaral - Rancharia, efetivamente entrou no estabelecimento da impugnante, a fim de serem curtidos e, posteriormente, comercializados. Assim, seria ilegal a glosa dos custos de aquisição dessas mercadorias.

Alegou que os pagamentos estão comprovados pelos documentos anexados, efetuados por meio de emissão de cheques da própria impugnante entregues para Rubens ou de pessoa por ela indicada, sendo emitido o competente recibo de retirada do cheque e quitação da duplicata. O fato de tais cheques não terem sido supostamente depositados na conta do fornecedor não é motivo legal para a afirmação de que se trata de pagamentos sem comprovação ou causa, já que o art. 82, parágrafo único da Lei nº 9.430/96 exige a prova de que o pagamento ocorreu e não de que o pagamento ocorreu para o próprio fornecedor.

Alegou que não prospera a alegação do fisco de que a cessão de crédito feita pela empresa "Rubens" ao Sr. Octávio não seguiu os ditames legais. Competia ao autuante solicitar à empresa Rubens ou ao cessionário a apresentação dos termos de cessão de crédito que formalizaram entre si, não podendo presumir que tais documentos não existiam.

Alegou que é ilegal a cobrança do IRRF, pois os pagamentos ocorreram como decorrência das notas fiscais da empresa "Rubens" e isto vem provado pela contabilidade.

Alegou que é ilegal a imposição da multa isolada pelo não recolhimento do IRPJ e CSLL estimados quando já findo o respectivo exercício em que não foram recolhidos. Ora, se a base para a incidência da multa isolada é o valor da antecipação, com o final do exercício e apuração do real valor devido a título de IRPJ e CSLL, tal base já não existe mais. E como já foi exigida a multa sobre o IRPJ e CSLL devidos no final do exercício, não se pode aplicar a multa sobre o valor das estimativas não pagas, já que os valores estimados não são tributos autônomos e definitivos.

Alegou que há erro de fundamentação na aplicação da multa de 150%, vez que o fisco afirmou que a empresa havia utilizado notas fiscais da empresa "Rubens" para buscar ressarcimento do PIS e da Cofins, bem como aproveitar tais valores como custos em suas declarações do IRPJ, apurando lucro tributável menor que o efetivamente devido, o que culminou em prejuízo para a Fazenda Pública Federal. Segundo o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, para aplicação da referida multa deve ficar configurado o evidente intuito de fraude, no intuito doloso de suprimir ou retardar o pagamento de tributo. Dessa forma, a multa deveria ser reduzida ou relevada.

Solicitou a realização de perícia contábil, para se provar a entrada das mercadorias adquiridas no estabelecimento da impugnante, bem como seus pagamentos.

Também, requereu o direito de realizar sustentação oral perante o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A DRJ proferiu voto, aduzindo sucintamente que:

“Decadência.

(...)

Por conseguinte, efetuado o pagamento antecipado do imposto a que se refere o art. 150 do CTN, sem dolo, fraude ou simulação, e a Fazenda Pública não vier, dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, expressamente homologar o lançamento, este será considerado tacitamente homologado, e definitivo e bom o pagamento antecipado.

Há que se observar, entretanto, que o prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, não se aplica, de qualquer forma, à espécie dos autos por estar caracterizada a ocorrência de fraude, como ficará demonstrada mais adiante na análise da multa qualificada, o que desloca a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, iniciando a sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto ao IRPJ e CSLL em que houve apuração anual do tributo, o fato gerador ocorreu em 31/12/2007, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 01/01/2009, encerrando em 31/12/2013.

Com relação ao IRRF, cujo fato gerador mais antigo é o mês de janeiro de 2007, verifica-se que a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2008 e encerrou-se em 31/12/2012.

Tendo a ciência dos autos de infração ocorrido em 27/12/2012, verifica-se que não ocorreu a decadência do direito de lançar o IRPJ, CSLL e o IRRF.

Quanto à multa isolada aplicada sobre a insuficiência de pagamento das estimativas de julho a dezembro de 2007, aplica-se a regra geral da decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, iniciando a contagem do prazo de decadência em 01/01/2008 e encerrando-se em 31/12/2012.

Uma vez que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 27/12/2012, não se acolhe a arguição de decadência.

Cerceamento do Direito de Defesa.

A contribuinte alega que o processo nº 10835.720681/2011-28 é de total desconhecimento da impugnante, já que não foi acostado ao presente processo, não podendo ser utilizado como prova para eventual autuação, pois não lhe foi oportunizado seu contraditório.

Constam no processo todas as informações dos fatos ocorridos e das constatações feitas pela fiscalização que levaram à declaração de inexistência de fato da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia (processo nº 10835.720681/2011-28). A contribuinte teve acesso a todas as informações constantes dos autos e não houve restrição ao seu direito de contestar a exigência lançada ou de apresentar provas, como se percebe pelo teor e pela tempestividade de sua impugnação, que revela que houve pleno conhecimento dos termos da autuação e da infração que lhe foi imputada.

(...)

Com relação à alegação de que houve glosa indevida das competências de janeiro a junho de 2007 e foram excluídos supostos pagamentos indevidos feitos pela impugnante à empresa "Rubens" no período de janeiro de 2007 a abril de 2008, bem assim que, nos Termos de Verificação e Conclusão Fiscal, no item VII, foram relacionadas como excluídas somente as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, é improcedente.

Constam às fls. 116 a 556 as cópias das notas fiscais inidôneas e dos pagamentos efetuados no período de janeiro a junho de 2007, cujos totais mensais foram relacionados no TVF às fls. 2002, 2095/2097 e nos demonstrativos de fls. 2011/2012. Neles foram especificados os valores das supostas aquisições que foram glosados e o cálculo das estimativas não recolhidas.

(...)

Mérito.

No mérito, trata-se de analisar glosa de custos em face de a contribuinte ter se utilizado de notas fiscais inidôneas e de tributação de pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou de sua causa.

Consta no presente processo que a Secretaria da Fazenda Estadual, mediante o cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão Domiciliar autorizado pela justiça, obteve documentos que comprovam que no local declarado como sede da empresa Rubens Batista do Amaral - Rancharia o seu titular mantém escritório no qual gera pseudo-empresas com atividade de frigorífico e/ou de comercialização de carne bovina e demais produtos e subprodutos do abate, cujos impressos de notas fiscais se prestam a acobertar operações de venda de carne e de couros bovinos efetivamente realizadas por terceiros e a transferir crédito de ICMS para os estabelecimentos destinatários de forma que os verdadeiros titulares das operações permanecem no anonimato e sem a responsabilidade pelos tributos estaduais e federais incidentes.

Tal situação foi devidamente comprovada por inúmeros documentos apreendidos pelo fisco no curso de ação fiscal empreendida, conjuntamente com o Ministério Público Estadual e com a Polícia Civil, junto ao estabelecimento do contribuinte

Rubens Batista do Amaral Rancharia, bem assim na residência do seu titular e na sede do estabelecimento comercial não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, situado no sítio Estrela de Davi, no município de Pirapozinho - SP., que tem como sócio e administrador o Sr. Octávio Pellin Júnior. (grifo nosso)

A empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia não exercia efetivamente a atividade declarada em seus registros comerciais e fiscais (frigorífico, abate de bovinos), mas sim a de emitir documentos fiscais para acobertar operações com mercadorias realizadas por terceiras empresas, recebendo, para tanto, vantagem financeira indevida representada por pagamento de determinada importância por parte da empresa adquirente do referido documento fiscal. (grifo nosso)

Os documentos apreendidos demonstram as formas utilizadas para remunerar o Sr. Rubens Batista do Amaral pela emissão e fornecimento de notas fiscais em seu nome, as quais eram utilizadas pelo estabelecimento não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, pertencentes a Octávio Pellin Júnior e Luiz Fernando de Oliveira, controladores da empresa de fato, denominada Mega Couros Company.

(...)

(...) Citada fornecedora, apesar de ter movimentado expressivo volume de mercadorias nos anos fiscalizados, não possui e jamais possuiu em seu nome qualquer tipo de veículo de carga, que fosse utilizado no transporte dessas mercadorias, como era de se esperar. (grifo nosso)

O Sr. Rubens Batista do Amaral, titular da fornecedora Rubens Batista do Amaral - Rancharia, participou do quadro societário da "empresa" Frigorífico São Matheus Ltda. (posteriormente alterada para Card Alimentos Ltda.), a qual, apesar de ter sua inscrição estadual cassada, a partir de 03/10/2001, em face da comprovada simulação de existência do estabelecimento, continuou a emitir notas fiscais para supostas operações de compra e venda de mercadorias. (grifo nosso)

(...)

Tem-se, assim, que há elementos suficientes nos autos que atestam a inidoneidade da documentação fiscal emitida pela empresa fornecedora da contribuinte. (grifo nosso)

Em geral, provada, por todos os meios juridicamente admitidos (circunstâncias constatadas em diligências/fiscalizações ou por consulta em sistemas informáticos), a inexistência de fato de uma empresa supostamente fornecedora com elementos probatórios relevantes, a documentação fiscal pode ser afastada como tributariamente ineficaz, independentemente da declaração de inidoneidade em ato oficial adequado (provocada por representação fiscal elaborada pelo agente fiscal).

Se os elementos de prova forem suficientes para a caracterização da inidoneidade dos documentos fiscais, não é necessário que se aguarde a declaração de aptidão pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal. O feito pode, em tais condições, ser imediato, devendo, inclusive, ser levado em conta o princípio da livre formação da convicção do julgador quanto à apreciação das provas constituídas (PAF, art. 29).

No presente caso, ficou cabalmente constatado, por meio de diligências/fiscalizações feitas pelos fiscos estadual e federal e por documentos apreendidos (não somente por declaração feita pelo titular da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia), que a suposta fornecedora, apesar de ter emitido documentos que indicavam a movimentação de expressivo volume de mercadorias, mantinha apenas um escritório e não tinha condições para se constituir num estabelecimento frigorífico. (grifo nosso)

Dessa forma, embora a citada empresa tenha sido declarada inexistente de fato em 2012, ficou comprovado que as notas fiscais desta não correspondiam à efetiva movimentação de mercadorias, cabendo à contribuinte, como adquirente das notas fiscais emitidas pela fornecedora contra a qual constam provas específicas da inidoneidade no período fiscalizado, o ônus de provar que a operação de compra efetivamente ocorreu. (grifo nosso)

A contribuinte seria, em princípio, terceiro interessado no que tange à empresa emitente de notas fiscais inidôneas; contudo, a impugnante é o sujeito passivo contra o qual foi formalizada a exigência em cujo processo sobejam provas diretas e indiretas (indícios). Entretanto, como se trata de uma presunção legal relativa (juris tantum), que admite prova em contrário, a imposição poderia ser fulminada com a comprovação do pagamento e da internação das mercadorias. O que não ocorreu no presente caso. (grifo nosso)

Da análise dos documentos apresentados na impugnação (doc.05) a única conclusão a que se chega é que houve a saída do numerário da conta corrente da contribuinte, como se vê dos extratos juntados ao processo. Os demais são documentos produzidos pela própria contribuinte (cópia de cheques, recibo de retirada de cheque, recibos, etc.) que não se prestam para fazer a comprovação do destinatário dos pagamentos e de que a operação de compra efetivamente ocorreu.

A contribuinte alega que as mercadorias efetivamente entraram em seu estabelecimento, tendo as notas fiscais sido registradas no livro Registro de Entradas (doc.02) e Registro de Inventário (doc.03).

Ora, o simples registro contábil das indigitadas notas fiscais não é suficiente. Não basta avaliar os registros da transação nos livros da contribuinte. É imprescindível a comprovação da efetividade das operações, do transporte das mercadorias, da

sua entrada em seu estabelecimento e sua utilização no processo produtivo.

Toda a transação pode, com base em documentação não eficaz, ser escriturada perfeitamente, sem erros ou vícios, mas o que se discute aqui é que, sendo a documentação ineficaz, a escrituração não é apta a surtir efeitos, a menos que a empresa comprove a operação e a entrada destas mercadorias em seu estabelecimento e seu destino. Os registros contábeis não provam o fato que deu suporte a eles.

Ao contrário do que afirma a contribuinte, à fl. 25 do relatório do fisco estadual, consta que foram encontradas no estabelecimento comercial sem inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS (Mega Couros Company) não somente cópia de cheques emitidos pelo Curtume Touro tendo como beneficiária a empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia, mas também demonstrativos de pagamentos realizados à citada empresa pelo fornecimento de notas fiscais para acobertar operações de saídas de mercadorias, com menção de datas, notas fiscais, romaneios e valores. (grifo nosso)

Quanto à alegação de que o próprio autuante afirma, no termo de verificação e conclusão fiscal relativo a glosa de créditos, que as operações de exportação efetivamente ocorreram, é improcedente. Verifica-se que o fisco apenas declarou que foram confirmados os registros de exportação efetuados no período analisado. Não se afirmou que as mercadorias que se diz adquiridas de Rubens Batista do Amaral Rancharia efetivamente entraram no estabelecimento da contribuinte.

No que se refere aos pagamentos efetuados a terceiro, intimada a manifestar-se, a contribuinte não justificou eventual relação de negócio entre o beneficiário dos créditos e a fornecedora, apta a amparar referidos pagamentos.

Nada obsta a que os fornecedores solicitem que os pagamentos sejam carreados a terceiros. Em que pese o fato de a cessão de crédito independe da existência de negócio jurídico anterior (entre credor e outrem) que lhe dê lastro, é indispensável que se comprove a efetividade do negócio entre o cedente e o cessionário para que não se configure pagamento sem causa, sob a óptica da contribuinte, que figura na relação como devedor (cedido).

Há que se registrar que as cessões de crédito, para ter eficácia perante terceiros, nos termos do art. 288 do Código Civil, reclamam sejam celebradas por instrumento público ou, no caso de instrumento particular, deverão conter os elementos referidos no art. 654, § 1º daquele diploma legal, a saber”:

“Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1º do art. 654.

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

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

“Ademais, para que os efeitos de tais transações transcendam as partes contratantes e sejam oponíveis a terceiros, é condição indispensável que sejam lançados no Registro de Títulos e Documentos, a teor do que prescreve a Lei de Registros Públicos”:

“Art. 127. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:

I - dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;

(...)

Art- 129. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

(...)

(9º) os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de sub-rogação e de dação em pagamento”.

“No caso presente, da documentação acostada ao processo constata-se existirem simples documentos de transferência, desprovidos dos requisitos anteriormente enumerados, o que não permite sua aceitação.

Não é usual ou razoável que a maioria da movimentação de pagamentos se dê com relação a terceiros. Nada impede que a contribuinte realize pagamentos a terceiros por dívida mantida com fornecedores. Entretanto, no caso presente, os fatos constatados clamam pela comprovação de relação jurídica apta a justificar os referidos pagamentos.

Dessa forma, ausente pressuposto fático justificador de pagamento a terceiros por cessão de crédito e a comprovação do efetivo recebimento dos produtos constantes dos documentos fiscais, não há reparo a ser feito ao lançamento tributário respectivo.

Cabe, ainda, acrescentar que, em momento algum, se exigiu que a impugnante fiscalizasse a fornecedora. O Fisco deixou bem claro, quando formulou a acusação, que a empresa deduziu indevidamente custos, em razão da inexistência real das operações consignadas nas notas fiscais emitidas pela referida empresa. Tendo o autuante constatado irregularidades, cabe à empresa compradora (impugnante) comprovar a efetividade das operações, bem assim seu pagamento”

Triutação na fonte.

Quanto à tributação do imposto de renda na fonte, dispõe a Lei nº 8.981/1995:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991”. (grifou-se)

(...)

“A previsão do § 1º do citado artigo trata da tributação dos beneficiários dos rendimentos por meio da cobrança do imposto exclusivo na fonte, por ocasião do pagamento. Por isso, a contribuinte, tendo se utilizado de notas fiscais inidôneas para reduzir a base de cálculo do IRPJ e CSLL, mediante utilização de custos provenientes de pagamentos sem causa, sujeitou-se a lançamento de ofício, (i) na condição de contribuinte, relativo à diferença do IRPJ e CSLL decorrentes da glosa de custo, e (ii) na condição de responsável, ao imposto de renda retido na fonte correspondente a pagamento realizado.

In casu, a própria impugnante não contesta tenha havido saída de numerário da pessoa jurídica. Como tais saídas não se destinaram, pelos motivos já aqui mencionados, ao “fornecedor” Rubens Batista do Amaral Rancharia - ou seja, houve pagamentos, mas não se comprova a operação ou a sua causa -, restou à fiscalização exigir o imposto que deveria ter sido retido na fonte, em conformidade com o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Multa de Ofício. Multa Isolada.

Quanto à alegação de que a aplicação da multa isolada é ilegal, cabe transcrever a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44:

(...)

A legislação transcrita é bastante clara a respeito da obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa, estabelecendo a multa pelo descumprimento dessa obrigação, na forma do inciso II, b, da lei acima citada.

Deve-se registrar que a hipótese de incidência de cada uma das multas é distinta. A da multa isolada é a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais devidas, ainda que se apure prejuízo fiscal ao fim do ano-calendário, e a da multa

proporcional é o lançamento de ofício do valor anual do IRPJ e CSLL que deixaram de ser recolhidos.

$$(\dots)$$

Multa qualificada.

A fiscalização procedeu a glosa de custos, em virtude da constatação de contabilização de documentos inidôneos, referentes a aquisição de mercadorias de empresa considerada inidônea, por inexistência de fato.

Durante a fiscalização, a contribuinte foi intimada a comprovar a realização das operações discriminadas nas citadas notas fiscais inidôneas e deixou de produzir a prova da entrada dos bens no estabelecimento, além dos respectivos pagamentos à suposta fornecedora". (grifo nosso)

Dispõe o art. 82, parágrafo único da Lei nº 9.430, de 1996:

“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***" (grifei).

“Assim, ficando comprovada a inidoneidade das notas fiscais em questão, é ônus da contribuinte provar os pagamentos e o efetivo transporte e ingresso das mercadorias no seu estabelecimento. A mera escrituração das aquisições não é suficiente para provar o ingresso dos bens adquiridos nas dependências da empresa e o seu pagamento”. (grifo nosso)

“Na fase impugnatória, a contribuinte também não apresenta qualquer documentação, se limitando a fazer alegações de que a empresa, à época dos fatos, tinha situação cadastral Ativa e Habilitado.

Cabe esclarecer que este fato não desobriga a contribuinte de fazer a comprovação da efetiva operação, do ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, bem como do seu efetivo pagamento.

Tendo se utilizado de notas fiscais irregulares, não correspondentes à efetiva operação de compra de mercadorias, não há como acatar a alegação da contribuinte, ficando configurada a sua intenção de burlar a Administração Tributária, diminuindo ou eliminando débitos tributários, mediante o aproveitamento de custos fictícios, comportamento que sem dúvida se amolda às figuras da sonegação e da fraude, nos termos em que descritas nos art. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de

1964. Correta, portanto, a autoridade autuante ao aplicar a multa na forma qualificada (150%). (grifo nosso)

Quanto à solicitação de cancelamento ou redução da multa, por aplicação do princípio da equidade, é descabida, pois trata-se de multa de natureza punitiva e não moratória, cujos percentuais não são arbitrados pela autoridade administrativa. Decorrem de expressa previsão legal.

(...)

Inconstitucionalidade.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa, os protestos da impugnante não se prestam para pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. Isto porque não compete à autoridade julgadora afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade na sua gênese.

(...)

Perícia.

Quanto ao pedido de perícia, o PAF, art. 16, IV e §1º, alterado pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determina que todo pedido de perícia deve indicar os motivos que o justifiquem e o perito do sujeito passivo. Caso contrário, o pedido deve ser considerado não formulado. Portanto não tem efeito o pedido de perícia da empresa.

Ademais, a perícia é dispensável para o deslinde do presente julgamento, uma vez que se trata de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

Tributação reflexa.

Com relação ao auto de infração reflexo (CSLL), sendo decorrente da mesma infração tributária que motivou a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito, até porque não foram trazidos pela impugnante argumentos específicos contra esses lançamentos. Nesse sentido, a Lei nº 9.249, de 1995, estabelece em seu art. 24 e § 2º:

(...)

Sustentação Oral.

Quanto à solicitação para fazer sustentação oral, cumpre esclarecer que não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para a apresentação de defesa oral em julgamento de primeira instância. A manifestação do interessado se dá, tão somente, por escrito, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a saber:

(...)

Indefere-se, pois, o pedido, que deve ser feito ao Carf se for apresentado recurso.

Conclusão.

Diante do exposto, voto por considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário tal como lançado”.

Intimada em 10/04/2013 (fl. 2767), em 09/05/2013, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 2769 e segs.), o qual pode ser assim resumido:

Que a decisão prolatada é completamente nula pois, mesmo demonstrado a sua necessidade, entendeu a Turma Julgadora em indeferir o pedido de perícia devidamente formalizado pelo recorrente.

Quanto a decadência, restando claro a inexistência de fraude por parte do recorrente, aplica-se no presente caso a norma prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, que prescreve que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos é contado do fato gerador.

Cerceamento de defesa, já que referido processo administrativo (10835.720681/2011-28) é de total desconhecimento pelo recorrente, tanto que sequer fora acostado ao presente processo administrativo, não podendo, assim, ser utilizado com prova para eventual autuação, já que não foi oportunizado seu contraditório.

Quanto a indevida glosa das competências de janeiro a Junho de 2007, não procede as alegações constantes na decisão atacada de que as mesmas são de conhecimento do recorrente. Conforme claramente explicado em sede de impugnação, o "Termo de Verificação e Conclusão Fiscal" elaborado pelo agente fiscalizador para dar suporte fático à autuação efetuada, mais precisamente no item VII, ao elencar as notas fiscais que estariam sendo objeto de exclusão, o fez somente com as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, mais especificamente a partir da nota fiscal nº 64.164. O lançamento fiscal se dá com a lavratura do auto de infração, e somente o que nele está descrito é que será alvo de glosa e cobrança.

Por consequência, também é insubsistente a exclusão como custo dos supostos pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou causa relativa ao período de 01 de Janeiro de 2007 a 30 de Junho de 2007 para apuração do recolhimento por estimativa do IRPJ e CSLL, devendo os Demonstrativos efetuados pelo agente fiscalizador serem refeitos.

Quanto mérito, volta a afirmar que a fiscalização não juntou qualquer prova de fiscalização por ela realizada que evidenciasse a inexistência da empresa Rubens.

Sobre o parecer do Fisco Estadual, reafirma que nele consta que, na sede da empresa Rubens, foram localizadas cópias de cheques emitidos pelo Curtume Touro e Comprovantes de depósitos na conta corrente do mesmo, o que ratificaria a veracidade das operações entre a recorrente e a empresa declarada inexistente.

Reafirma que efetuava consulta da referida empresa no site da Receita Federal e no SINTEGRA/ICMS do Estado de São Paulo, sobre a situação cadastral dos fornecedores, e que durante todo o período em que mantiveram negócios, a empresa Rubens

Batista do Amaral – Rancharia constava nos cadastros como Ativa e Habilitada (consultas efetuadas no Sintegra em 06/10/2006, 17/10/2007 e 03/03/2008 – fls. 2180/2182)).

Que, as mercadorias deram efetiva entrada no estabelecimento da Recorrente (conforme registro de inventário disponibilizado), que os registros são sim provas do recebimento das mercadorias, já que são documentos exigidos em lei e cumulados com o controle de estoque, lembrando que o próprio agente fiscalizador, às fls. 8 de seu termo de verificação e conclusão fiscal, relativo a glosa de créditos, juntado ao presente auto, afirmou que as operações de exportação relativa às mercadorias objetos dos créditos analisados efetivamente ocorreram. Quanto a decisão dizer que a prova das operações deveria se dar através do transporte das mercadorias, se esqueceu de que consta a informação de que o transporte foi feito por caminhões do próprio recorrente.

Ratifica que, se houve alguma negligência, essa foi do próprio fisco federal que, verificando em seu sistema situações de possível sonegação, deixou a empresa "Rubens" ativa e apta a operar de 1999 até 2011.

Que essas decisões de inidoneidade geram efeitos apenas para as partes envolvidas no processo administrativo, não para o terceiro, *in casu*, a recorrente. Em relação a esta (recorrente), as decisões (de nulidade de inscrição estadual e/ou de inexistência no âmbito federal) são constitutivas, pois somente após a publicação da nulidade da inscrição estadual (que ocorreu em Agosto de 2008) e da declaração de inexistência no âmbito federal (que ocorreu em Maio de 2012) da empresa Rubens Batista do Amaral - Rancharia, é que tal empresa perdeu a habilitação para praticar operações mercantis.

Invoca o princípio da boa-fé, garantido implicitamente por nossa Carta Magna, e reconhecido no artigo 82, §único, da Lei 9.430/96, a saber:

"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 essa 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 de serviços."

Observa a Recorrente que os comprovantes de pagamento provam que o numerário saiu da conta corrente do recorrente e foi para a pessoa indicada pela empresa "Rubens", o Sr. Octávio Pellini Júnior. Também, que a decisão se baseou em suposições para afirmar que não foi elaborado o termo de cessão de crédito entre a empresa "Rubens" e o cessionário ou que tal termo não seguiu os ditames legais, vez que nada disto foi provado.

No quesito IRRF, a recorrente argumentou que restou comprovado que os pagamentos foram efetuados para adimplir a compra das mercadorias adquiridas e constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa "Rubens". Se comprovada a operação (de compra de couros) e comprovado o destinatário (Sr. Octávio), não restam preenchidos os requisitos necessários para a incidência do IRRF prescrito no artigo 61 da lei 8.981/1995.

Reafirma, sob os mesmos argumentos da impugnação, a ilegalidade da cobrança de multa isolada pela falta de recolhimento de IRPJ e CSLL estimados.

Quanto à multa de 150%, reafirma a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, ou seja, que é necessário configurar o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio da Recorrente para aplicação da multa qualificada, o que não foi provado e não houve. Reafirma que a empresa fornecedora estava ativa nos órgãos. Também, que possui sentença em nível de Tribunal de Justiça, contra a cobrança feita pelo estado de São Paulo, prevalecendo os argumentos da Recorrente e enfatizando que a sentença judicial deixou claro que não houve participação da Recorrente nos atos praticados pela empresa "Rubens".

Quanto a relevação e redução das multas impostas, ratifica competência do órgão julgador para fazê-lo.

Assim, conclui pedindo integral provimento ao recurso repetindo os demais já solicitados em sede de impugnação.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto – Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§ 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Preliminarmente, a Contribuinte sustentou a existência de nulidade por cerceamento do direito de defesa, sob os seguintes fundamentos:

“Desse modo, houve sim cerceamento de defesas (*sic*), haja vista que o agente fiscalizador, para dar suporte fático às suas autuações, fala em diligências efetuadas que não constam do presente processo; cita como era o estabelecimento da empresa “Rubens”, mas também não juntada de qualquer prova documental, foto, etc.; relata sobre falta de declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica da empresa “Rubens”, mas, novamente, não faz qualquer prova.

(...)

O único documento juntado pelo agente fiscalizador no presente processo administrativo foi uma declaração assinada pelo Sr. Rubens informando que os

documentos solicitados pela fiscalização estão em poder do Fisco Estadual e que o mesmo paralisou suas atividades aproximadamente 5 anos” – fl. 2777.

Para verificar se houve, ou não, cerceamento do direito de defesa, cumpre analisar as razões que levaram a Fiscalização a autuar a Contribuinte, de quem era o ônus da prova e se este restou, ou não, observado.

Conforme exposto no relatório, foram lançados o IRPJ, a CSLL e IRRF com exigência da multa de 150%, tendo em vista a utilização por parte da empresa adquirente, ora Contribuinte, de notas fiscais inidôneas como custo.

Para caracterizar a indevida utilização por parte da Contribuinte de notas fiscais inidôneas como custo, a Fiscalização, no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal (fls. 2020/2048), deixou consignado o seguinte:

- Que, o suposto fornecedor apresentava particularidades que indicavam a INEXISTÊNCIA DE FATO do estabelecimento;
- Que, para apurar a situação de inexistência de fato foi expedido o mandado de procedimento fiscal-diligência-MPF-D 08.1.05.00.2011.00989-4, de 03/11/2011;
- Que, concluída a diligência fiscal, o suposto fornecedor foi declarado inexistente de fato, desde o início das atividades, conforme decisão administrativa embasada no processo administrativo nº 10835720681/2011-28, tendo a precitada decisão sido publicada no Diário Oficial da União, em 11/05/2012; e
- Que, o contribuinte, até a presente data, não apresentou defesa ou contraditório, atinente a declaração aqui tratada. – fl. 2027.

Nada obstante, contrariamente ao que foi aduzido pela Fiscalização, em 11/05/2012, não foi proferida uma decisão, declarando, desde o início da atividade, a inexistência de fato da empresa fornecedora Rubens Batista do Amaral.

Na verdade, em 11/05/2012, foi publicado no Diário Oficial da União o Edital de Intimação nº 02/2012 (fl.1498), intimando a empresa Rubens Batista do Amaral, para que, no prazo de trinta dias, contados após o décimo quinto dia da publicação do edital, regularizasse sua situação perante o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica ou contrapusesse as razões contidas na Representação Fiscal de que trata o processo administrativo nº 10835.720681/2011-28, ressaltando que, o não atendimento da intimação, resultaria no procedimento de situação de baixa de inscrição no Cadastro de Pessoa Jurídica por Inexistente de Fato.

A despeito de a Fiscalização ter alegado, em 21/12/2012, quando da elaboração do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal IRPJ/CSLL/Multa Isolada do IRPJ/Multa Isolada CSLL, que a empresa Rubens Batista do Amaral não apresentou nenhuma resposta ao Edital de Intimação nº 02/2012, não existe nenhum documento juntado no processo que demonstre quando e se efetivamente ocorreu a declaração de inidoneidade da empresa fornecedora no âmbito federal.

No âmbito estadual, a Fiscalização (fl. 2030) acentuou que, em consulta ao sistema SINTEGRA/ICMS do Estado de São Paulo realizada em 21/12/2012, a inscrição estadual da empresa Rubens Batista do Amaral já se encontrava na situação não habilitada/nula, com efeitos desde o início das atividades, ou seja, desde 28/01/1999.

Nesse sentido, foram juntados no processo todos os documentos que instruíram o processo administrativo no âmbito estadual (fls. 1429/1497), bem como foram transcritas as constatações do Fisco estadual às fls. 2035/2036 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal IRPJ/CSLL/Multa Isolada do IRPJ/Multa Isolada CSLL.

Em virtude de não ter sido comprovada no âmbito federal a declaração de inidoneidade da empresa fornecedora e o fato de a declaração no âmbito estadual não suprir a falta de declaração no âmbito federal, não há que se falar em inversão do ônus da prova, fazendo com que se presuma a má-fé da empresa adquirente e esta precise, para não ser tributada pelos correspondentes tributos (IRPJ, CSL e IRRF), comprovar o recebimento das mercadorias e o pagamento do preço respectivo

Isso porque, a inversão do ônus da prova apenas ocorre nas hipóteses previstas em lei e tanto o artigo 82, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, quanto o artigo 48, § 1º e § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007 tão-somente invertem o ônus da prova quando a empresa fornecedora esteja com a inscrição declarada inapta no CNPJ. Confira-se:

Lei nº 9430/96

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

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

Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007

Art. 48. Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o caput não poderão ser:

I - deduzidos como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

II - deduzidos na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF);

III - utilizados como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e das Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos; e

IV - utilizados para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela RFB.

§ 2º Considera-se terceiro interessado, para os fins deste artigo, a pessoa física ou entidade beneficiária do documento”.

Não ocorrendo a inversão do ônus da prova, compete, por força dos dispositivos acima transcritos, ao Fisco demonstrar a inidoneidade da empresa fornecedora e a má-fé da empresa adquirente, ora Contribuinte.

Corroborando com esse entendimento, apresentamos teor do RESP 1.148.444, de relatoria do Ministro Luiz Fux (DJ 27/04/2010):

“EMENTA

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 Documento: 9450951 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJ: 27/04/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 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."

Para comprovar a inidoneidade da empresa fornecedora, a Fiscalização trouxe diversos elementos às fls. 2028/2030 e às fls. 2035/2036 e, para comprovar a suposta má-fé da empresa adquirente, ora Contribuinte, a Fiscalização apontou os seguintes indícios: (i) não se tem qualquer registro de pagamento na DIMOF, para a empresa fornecedora, em relação ao período fiscalizado; (ii) todos os pagamentos foram efetuados ao Sr. Octavio Pellis Junior, conforme autorizações concedidas pelo Sr. Rubens, sendo que algumas delas não possuem reconhecimento de firma; (iii) não existe qualquer relação entre o Sr. Octavio e o Sr. Rubens; (iv) a empresa do Sr. Octavio se encontrava em situação não habilitada perante o Fisco estadual; e (v) o Sr. Rubens, em 06/12/2011, declarou que estava há mais de cinco anos com as atividades paralisadas.

As provas juntadas foram suficientes para demonstrar a inidoneidade da empresa fornecedora, mas não foram aptas a demonstrar a má-fé da Contribuinte. No presente caso, a autoridade fiscal, partindo da premissa de um fornecedor possivelmente irregular (“Rubens”), apenas presumiu que a atividade da Recorrente também estava irregular, não desincumbindo, assim, do seu ônus de provar tais irregularidades.

As provas colacionadas nos autos demonstram justamente o contrário. Em nenhum momento, a autoridade fiscal informou que havia lançamento contábil errôneo. Nenhuma escrituração no livro de inventário foi alegada inexata ou faltante pelo fiscal. Quando o mesmo comenta sobre as exportações (algo mais simples de verificar-se - fls. 1887 e segs.), confirmou a existência de seus registros. Ainda que a DRJ alegasse que não se pode precisar se houve circulação de mercadorias, ao menos, não se constatou que não havia estoque físico de matéria prima (por exemplo) para a produção da mercadoria acabada; nem que não havia estoque de produtos acabados para que fossem vendidos; ou que as exportações não ocorreram ou referidos valores não foram recebidos. Entre tantas outras verificações (movimentações bancárias, por exemplo) que foram ou que poderiam ter sido feitas para o esclarecimento do caso, nada foi apontado pelo fiscal.

Nesse sentido, observa-se que, com relação à glosa dos créditos pelo fisco paulista, socorreu-se a Recorrente do judiciário através de ação anulatória, obtendo êxito integral em primeira instância (fls. 2594 e segs.), decisão esta confirmada em sede de Tribunal (fl. 2807 e segs.). É importante destacar, que o juiz de primeira instância declarou que referida glosa de créditos era “insensata e absurda”, e que não encontrou indícios de envolvimento da Recorrente com seu cliente “Rubens”.

Sendo assim, conduzo o meu voto pela nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, vez que a Fiscalização não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a suposta má-fé da empresa adquirente, ora Contribuinte.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto