



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.720202/2010-92
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.963 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente VITAPELLI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2009 a 30/09/2009

MATERIALIDADE DE OPERAÇÕES. COMPROVAÇÃO. FORMALIDADES.

Para fins tributários, a materialidade de operações comerciais não pode ser rechaçada por mera exigência de formalismos de registro de cessões de crédito, cabendo a possibilidade de comprovação da operação por outros meios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 parcial para afastar as glosas fundamentadas unicamente no não reconhecimento das cessões de crédito por falta de formalidades de registro, para as quais tenham sido apresentadas cartas de fornecedores (denominadas Notificação de Cessão de Crédito), comunicando que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhidos, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3402-004.969, de 20/03/2018 (fls. 35.404 a 35.436).

Despacho Decisório

O Despacho Decisório de fls. 19.159 a 19.161, com base no relatório fiscal de fls. 1.170 a 1.195, **homologou parcialmente** a Declaração de Compensação de crédito de Pis não-cumulativo Exportação, conforme §2º do art. 5º da Lei 10.637/2002, referente ao 3º trimestre de 2009.

As infrações apontadas foram:

- Omissão de receitas relativas a perdão/remissão de dívidas com fornecedores;
- Glosa de créditos relativos a aquisições de insumos de fornecedores para os quais não se reconheceram os pagamentos por meio de cessões de créditos a terceiros;
- Glosa de créditos relativos a aquisições de insumos cujos pagamentos foram feitos com recursos de pessoas ligadas;
- Glosa de créditos relativos a aquisições de insumos cujo transporte de revelou fictício, em razão de incompatibilidade do veículo utilizado, quando o contribuinte não logrou comprovar as operações;
- Glosa de créditos relativos a aquisições de insumos cujos fornecedores foram considerados irregulares; vários motivos levaram o Fisco a desconsiderar tais fornecedores, como por não terem sido localizados, por existirem declarações de inaptidão, por não constar habilitação no sistema Sintegra.

Manifestação de Inconformidade

Na Manifestação de Inconformidade (fls. 19.274 a 19.386), a contribuinte, em síntese, sustenta: as receitas de deságio na aquisições de títulos, perdão de empréstimos bancários e descontos de fornecedores seriam receitas financeiras, submetidas à alíquota zero; a cessão de créditos está disciplinada no art. 286 e 290 do Código Civil, e o detentor do direito creditício pode transferi-lo a quem bem o aprovar, sendo descabida a exigência de relação jurídica entre o fornecedor-cedente e beneficiário-cessionário; que é comum e lícito o suprimento de recursos financeiros pelos sócios; que os veículos incompatíveis decorrem de meros erros de anotação; que, como adquirente de boa-fé, e em vista do princípio da verdade material, tem o direito aos créditos adquiridos, ainda que o fornecedor esteja irregular perante o Fisco; que os efeitos da declaração de inaptidão somente teriam efeitos após sua publicação; requer ainda a correção monetária dos créditos pela taxa Selic.

Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A DRJ/Juiz de Fora/MG, por meio do Acórdão 09-060.593, de 27/07/2016 (fls. 19.487 a 19.514), deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade. A decisão não reconheceu as remissões/perdões de dívidas com fornecedores como abatimentos financeiros,

por falta de comprovação por parte da contribuinte. Não reconheceu as cessões de crédito como prova de pagamentos de insumos, porque não revestidos das formalidades previstas no Código Civil e na Lei de Registros Públicos. O suprimento de recursos por pessoas ligadas não teria restado comprovado. Com respeito às glosas vinculadas a veículos de transporte incompatíveis, deu-se o parcial provimento para reconhecer o crédito em relação a notas fiscais especificamente indicadas.

Quanto aos fornecedores irregulares, a recorrente não teria comprovado, com correspondência de valores de datas, as compras alegadas, o que, em sede de pedido de crédito, não permite o provimento, porque não satisfeitas as condições do § único do art. 82 da Lei 9.430/96.

No que tange à correção monetária, a decisão ressalta a vedação legal presente no art. 13 da Lei 10.833/2003.

Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário (fls. 19.538 a 19.561) se reiteraram as razões de defesa aviadas em Manifestação de Inconformidade. Juntaram-se aos autos cópias do livro Razão e planilhas, para fins de comprovação das operações com fornecedores considerados irregulares. Noticiou-se julgamento em processo da mesma empresa, 10835.721527/2012-54, onde obteve algum êxito, se pede julgamento vinculado. Solicita-se oportunidade ainda de produzir mais provas, se necessário.

Decisão Recorrida

A decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão 3402-004.969 (fls. 35.404 a 35.436), decidiu por negar provimento ao Recurso Voluntário. Em síntese, estabeleceu que:

- Em análise detalhada dos documentos acostados, a recorrente não conseguiu comprovar o efetivo pagamento e o recebimento das mercadorias cujo crédito fora glosado por considerações diversas acerca da irregularidade dos fornecedores;
- Os “abatimentos sobre compras” são receitas tributáveis, pois se revelam como ingressos “econômicos” novos, representados por diminuição do passivo;
- As cessões de crédito não cumpriram as formalidades legais, não devendo ser reconhecidas como pagamentos comprovados;
- Os compras que alegadamente foram pagas com suprimentos de recursos por pessoa ligada não foram reconhecidas, porque não restou efetivamente comprovada a transferência do recurso para a empresa;
- Não cabe a incidência da taxa Selic para correção do crédito, por expressa vedação legal.

Contra essa decisão a empresa aviou Embargos de Declaração, suscitando omissão quanto ao processo alegadamente vinculado, e omissão sobre o REsp 1.148.444/MG, que trata de adquirente de boa-fé.

Os Embargos foram rejeitados pelo Presidente da Turma, porque houve expresso afastamento da vinculação de processo, e amplo tratamento da alegada boa-fé da recorrente.

Recurso Especial

A contribuinte suscita então, em Recurso Especial, divergência quanto a: “efeitos da declaração de inaptidão”; “conceito de receita para tributação”, “validade das cessões de crédito como prova de pagamento a fornecedores”; “atualização do crédito pela taxa Selic”.

Especificamente para a matéria “validade das cessões de crédito como prova de pagamento a fornecedores”, apresentou, como paradigma, o acórdão 1102-001.075, alegando que as formalidades do Código Civil não são aplicáveis ao fisco.

O Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial negou seguimento ao recurso, ao argumento da falta de similitude fática para todas as matérias arguidas.

Interposto Agravo, deu-se seguimento parcial ao recurso com o seguinte dispositivo (fl. 35.706):

- 1) ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "**Invalidade dos pagamentos à terceiros decorrentes de cessão de crédito.**"; e 2) REJEITADO relativamente às matérias "**Efeitos da declaração de inaptidão**", "**Glosas relativas a descontos - conceito de receita**"; e "**Aplicação da atualização monetária do crédito pela taxa Selic**", prevalecendo, nesta parte, a negativa de seguimento ao recurso especial expressa pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Especial, sustentando que “*o próprio despacho de agravo [...] ressalta que não houve a demonstração da divergência jurisprudencial entre os acórdãos confrontados, e sim a análise de questões probatórias*”, e pela impossibilidade de reexame de prova. No mérito, subscreve as razões do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do Recurso Especial

Quanto ao conhecimento, registro ter realizado originalmente, na condição de Presidente da Câmara, o exame de admissibilidade do recurso. Todavia, em face das considerações postas no despacho de análise do agravo interposto, revejo o conhecimento do recurso, nos termos a seguir.

Na matéria reconhecimento das cessões de crédito como pagamentos de compras, o acórdão recorrido parte de uma razão interpretativa legal, e cumula com uma razão probatória. Veja-se (fl. 35.433 e seguintes):

Da validade da cessão de créditos

Conforme relatado nos autos, a Autoridade Tributária desconsiderou os pagamentos feitos pela Recorrente a terceiros que não correspondiam aos fornecedores, em razão da existência de contratos de "cessão de crédito a terceiros com autorização do fornecedor".

A Recorrente, por sua vez, afirma que não seriam necessárias maiores formalidades, bastando apenas a comunicação ao devedor nos termos dos art. 107 e 108 do Código Civil (Lei n.º 10.406, de 2002).

No entanto, ao contrário do que aduz a Recorrente, o Código Civil em seu art. 288 define que a cessão de crédito é ineficaz quando a transmissão de um crédito não for celebrada por meio de instrumento público, ou em caso de instrumento particular, que sejam atendidos os requisitos constantes no art. 654 do mesmo diploma legal, o qual ao estabelecer as condições de validade da procuração particular define em seu § 1ª que a mesma deve conter a indicação do lugar onde ocorre a outorga, a qualificação das partes, e discriminação dos poderes conferidos.

Código Civil

Art. 288: É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 12 do art. 654.

(...)

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.

§ 2º O terceiro com quem o mandatário tratar poderá exigir que a procuração traga a firma reconhecida.

Vale ressaltar, ainda, que a Lei de Registros Públicos n.º 6.015, de 1973, que estabelece em seu art. 130, § 9º que para os instrumentos de cessão de direitos e de créditos surtirem efeitos perante terceiros devem ser registrados no Registro de Títulos e Documentos.

Art.130. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

(Renumerado do art. 130 pela Lei n.º 6.216, de 1975).

§9º os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de subrogação e de dação em pagamento.

No caso concreto, percebe-se que as referidas exigências legais não foram obedecidas pela empresa. Constata-se que não constam nos autos os instrumentos referentes às diversas cessões de crédito que os fornecedores da requerente teriam feito com vários cessionários, apenas há cartas de alguns fornecedores (denominado Notificação de

Cessão de Crédito), comunicando a Recorrente que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhidos.

Por essas razões não há como reconhecer a eficácia das cessões de créditos desprovidas das formalidades legais.

Como se vê, a decisão, primeiro nega a validade das cessões de crédito, por faltarem formalidades de registro que entendeu necessárias para sua validade, e em segundo lugar, registra a existência de apenas algumas comprovações de cessões de crédito, ainda que sem as tais formalidades.

O que se conclui é que houve operações de cessões de crédito onde não houve qualquer comprovação, apenas alegação. E houve operações para as quais se apresentaram “*cartas de alguns fornecedores (denominado Notificação de Cessão de Crédito), comunicando a Recorrente que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhidos*” (fl. 35.434).

De fato, constata-se a partir do relatório fiscal que houve glosas cujo único fundamento fora a ausência de formalidades de registro. Confira-se (fl. 1.179 e seguintes):

3.2 - DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS EM DECORRÊNCIA DE CESSÃO DE CRÉDITO. ' ^

Analisando-se os documentos apresentados, percebe-se que vários pagamentos das operações de compra de couro não foram feitos aos fornecedores indicados nas notas fiscais, mas sim a terceiros, o que caracterizaria uma aparente cessão de crédito.

Para comprovar a eficácia das referidas operações de cessão de crédito, e, por consequência, os pagamentos efetuados a terceiros, a requerente juntou diversas cópias de cartas ou comunicados de fornecedores informando que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhido.

No entanto, para que opere erga *omnes* e seja oponível a terceiros, no caso o Fisco Federal, a cessão de crédito deve estar embasada em contrato público ou particular, que atenda aos requisitos da legislação civil, e **em ambos os casos devidamente lançado no Registro de Títulos e Documentos**, a teor do que prescreve a Lei de Registros Públicos.

Senão, vejamos o que dispõe os art.(s) 288 e 654 do Código Civil e os art.(s) 127 e 129 da Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973, sobre esse instituto jurídico:

[...]

Desta forma, por não constar nos autos os instrumentos de cessão de crédito com registro, no Registro de Títulos e Documentos, pode-se concluir que, para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, tais cessões de crédito não têm eficácia e daí advém, para todos os efeitos jurídicos, a situação na qual a requerente fez vários pagamentos a diversas pessoas com as quais aparentemente não manteve relações comerciais.

Ademais, a prática de pagamentos a fornecedores de couro via cessão de crédito a terceiros estranhos a transação mercantil é contumaz da empresa em tela. Em fiscalizações anteriores na empresa Vitapelli, relativas a ressarcimento de créditos, houve a glosa dos créditos- pleiteados nos quais o pagamento a fornecedores constava como cessão de crédito.

Do exposto, as supostas aquisições de matéria-prima, objeto de pagamentos efetuados a terceiros via cessão de crédito, não devem ser consideradas na base de cálculo do valor do crédito a ser ressarcido (ver rubrica, do demonstrativo, Glosa efetuada em função da

cessão de crédito); nas planilhas que integram o anexo 2, constam discriminadas todas as notas fiscais, valores individualizados e as respectivas razões sociais e CNPJ(s) dos fornecedores.

Portanto, forçoso concluir que há glosas, no presente processo, cujo único fundamento se ampara na interpretação legal das formalidades dos instrumentos de cessão de crédito.

O paradigma 1102-001.075 – que trata da mesma recorrente e da mesma investigação fiscal - efetivamente dispensa tais formalidades para os fins tributários de comprovação de compras, conforme o excerto trazido (fl. 35.521):

“A cessão de crédito ocorre entre o fornecedor (cedente) e o adquirente do crédito (cessionário), sem necessidade da intervenção do devedor, exceto aquela prevista no art. 290 do Código Civil, para que possa exercer o direito de oposição. É totalmente descabida a exigência de que a requerente comprove a relação jurídica entre o fornecedor-cedente e o beneficiário-cessionário, porque aqueles não estão obrigados a prestar contas de suas atividades comerciais para a requerente. A cessão de créditos se dá em momento posterior, não se confunde com a operação de compra e venda, e pode ser feita a quem melhor aprover ao credor.” (g.n)”

Portanto, se nosso foco é a matéria “validade das cessões de crédito como comprovações de compras”, e considerando que os fatos são os mesmos e o resultado diferente, importa reconhecer que as decisões comparadas aplicam divergentemente a legislação pertinente.

Portanto, conheço do recurso nesta matéria.

Mérito

Tenho que assiste razão à recorrente quanto à indevida exigência, pela decisão recorrida, de que as cessões de crédito devessem ter registro público para surtir efeitos perante o Fisco. Para tanto, a decisão recorrida aponta o artigo 288, combinado com artigo 654 do Código Civil:

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

§ 2º-O terceiro com quem o mandatário tratar poderá exigir que a procuração traga a firma reconhecida.

Todavia, tais dispositivos, pertencentes ao direito comercial/civil, respeitam às partes da relação comercial, para fins de titularidade e utilização do crédito cedido. Com efeito, a cessão de créditos é uma operação que prescinde da anuência do cedido (no caso, o recorrente) e, portanto, ele não teria condições de exigir que fosse realizada com formalidades. Entendo que a

referência a terceiros, objeto do art. 288, acima, diga respeito a interessados no patrimônio do cedente, nada tendo haver com o interesse do fisco no patrimônio do cedido, ora recorrente. Portanto, ao Fisco, que não tem legitimidade para reclamar o crédito comercial, nada disso interessa, senão que se comprove materialmente o pagamento das mercadorias com determinado fornecedor.

Em todo o contexto do trabalho fiscal, o que se intui é a inocorrência da operação entre determinados fornecedores e a recorrente, quando não se tenha efetivo pagamento e recebimento das mercadorias. Mas, no tocante à matéria em foco, o indício apontado para tal desiderato fiscal foi somente a ausência de registro público e/ou outras formalidades de registro das cessões de crédito, o que não é suficiente para a glosa.

Desde que não haja impugnação da cessão de crédito como fictícia, a exigência de registro público ou reconhecimento de firma, por si só, não tem relevância para o deslinde da relação entre o Fisco e a recorrente. O que importa nesse ponto é que se verifique a materialidade do pagamento e recebimento das mercadorias correspondentes, o que não foi, neste ponto, considerado pelo Fisco.

Por outro lado, é cediço que o ônus da prova cabe a quem alega o fato e, no caso, a recorrente somente se desincumbiu de comprovar a ocorrência de algumas cessões de crédito, mediante a apresentação de documentos. Conforme esclarecido na decisão recorrida, foram apresentadas cartas de apenas alguns fornecedores (denominadas Notificação de Cessão de Crédito), comunicando a Recorrente que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhidos. Portanto, são essas as cessões de crédito a serem aceitas.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar provimento em parte ao recurso especial do Sujeito Passivo, para afastar as glosas fundamentadas unicamente no não reconhecimento das cessões de crédito por falta de formalidades de registro, para as quais tenham sido apresentadas cartas de fornecedores (denominadas Notificação de Cessão de Crédito), comunicando que o pagamento deveria ser feito para um terceiro por eles escolhidos.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos