



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.720898/2011-19
ACÓRDÃO	3301-015.098 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M. M. S. DO BRASIL LTDA..
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/07/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FORNECEDOR POSTERIORMENTE DECLARADO INAPTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DAS OPERAÇÕES.

A declaração superveniente de inaptidão da pessoa jurídica fornecedora não implica, por si só, a automática invalidação dos créditos apurados pelo adquirente, mas fragiliza a presunção de legitimidade dos documentos fiscais emitidos, impondo ao contribuinte ônus probatório reforçado quanto à efetiva realização das operações.

A manutenção dos créditos da não cumulatividade exige comprovação idônea da aquisição das mercadorias, da circulação física dos bens e da efetividade das operações, não sendo suficiente a mera regularidade formal das notas fiscais ou a alegação de boa-fé do adquirente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidas as Conselheiras Rachel Freixo Chaves (relatora) e Francisca das Chagas Lemos, que lhe davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Kendi Hiramuki.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Assinado Digitalmente

Rodrigo Kendi Hiramuki – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento as (os) Conselheiras (os) Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Francisca das Chagas Lemos (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

1. Por fidedignidade processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo, relativo ao 2º trimestre de 2007, no montante de R\$ 45.910,21, associado a declarações de compensação. A interessada se insurgiu contra a homologação parcial da compensação declarada, por insuficiência de crédito, no valor de R\$ 2.941,55. Na decisão recorrida, a manifestação de inconformidade foi julgada procedente em parte, para reconhecer crédito adicional de R\$ 11.017,80, homologando-se a compensação até o limite do crédito reconhecido. Consta, ainda, que os créditos recalculados totalizaram R\$ 13.963,35, sendo R\$ 6.421,99 em abril de 2007, R\$ 3.848,17 em maio de 2007 e R\$ 3.693,19 em junho de 2007.

O Auditor Fiscal deixa de:

(1) explicitar quais notas foram recusadas (notas fiscais de entrada), apenas informa que foram rejeitadas aquelas cujo CFOP não indicavam a operação de “venda de mercadoria”, sem sequer apontar qual código foi aceito e qual foi efetivamente rejeitado;

(2) indicar o valor e as notas fiscais de venda cujos acessórios não são cobertos pela isenção reclamada;

(3).examinar os arquivos magnéticos que registram a receita tributada à alíquota zero do PIS e da Cofins referente aos cupons fiscais que não constaram na planilha fornecida pela contribuinte.

(b) Os créditos oriundos da empresa MMC Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda, CNPJ 08.315.877/0001-83, devem ser mantidos pois referida empresa foi considerada inapta apenas e tão somente em 04.02.2011, período posterior às operações mercantis entabuladas (trata-se de empresas distintas, com operações mercantis devidamente registradas e efetivadas, de modo que a

posição societária não implica em interesse comum, sendo descabida a aplicação do art. 124 do CTN.

2. A DRJ entendeu pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, cuja ementa reproduz-se a seguir:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007. COMPENSAÇÃO.

POSSIBILIDADE. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

A lei autoriza a compensação de crédito tributário com crédito líquido e certo do sujeito passivo.

DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa.

3. Em seu recurso voluntário, a empresa repisa os assuntos da manifestação de inconformidade, na parte mantida.

4. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I. DO CONHECIMENTO

5. O recurso voluntário é tempestivo, razão pela qual dele conheço integralmente, uma vez preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência.

6. Não conheço, contudo, da matéria relacionada às notas fiscais vinculadas aos CFOPs 5.101, 5.102, 6.101 e 6.102, tendo em vista que tal questão já foi objeto de revisão na decisão de primeira instância, não remanescendo litígio a ser devolvido a esta instância recursal.

II. DO MÉRITO

7. A controvérsia remanescente cinge-se à glosa de créditos de PIS vinculados a operações realizadas com a empresa MMC Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda., posteriormente declarada inapta.

8. Entendo que assiste razão à recorrente. Conforme se extrai dos autos, ao tempo da realização das operações a empresa fornecedora encontrava-se formalmente ativa e regularmente inscrita no CNPJ. Esse dado é decisivo. A superveniente suspensão ou declaração de inaptidão cadastral, ainda que lançada com pretensão de eficácia retroativa, não pode, por si só, desconstituir nem macular atos jurídicos perfeitos praticados por terceiros de boa-fé.

9. A retroatividade de efeitos cadastrais deve ser analisada com cautela, especialmente quando se busca projetá-la contra contribuinte que não deu causa ao vício posteriormente apurado. Não se mostra juridicamente admissível que uma restrição administrativa posterior, incidente sobre o cadastro do fornecedor, seja automaticamente utilizada para invalidar operações pretéritas regularmente celebradas, sem demonstração concreta de fraude, simulação ou conluio por parte da adquirente.

10. A proteção ao ato jurídico perfeito, consagrada no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, impede precisamente esse tipo de desconstituição automática. Do mesmo modo, o art. 82 da Lei nº 9.430, de 19961, não autoriza presunção absoluta de inidoneidade oponível indistintamente ao adquirente, sobretudo quando não há prova de sua participação em irregularidade nem prova nos autos de que a empresa não teria recebido os produtos.

11. No presente caso, não há nos autos elementos consistentes aptos a demonstrar que a recorrente tivesse ciência de eventual irregularidade da fornecedora ou que tivesse concorrido para qualquer prática fraudulenta. Ao contrário, a moldura fática revela que as operações foram realizadas em momento no qual a emitente figurava regularmente ativa perante o cadastro fiscal.

12. Além disso, também chama atenção o reduzido valor da parcela glosada em comparação com o montante global discutido nestes autos. Trata-se de quantia de expressão diminuta no contexto do processo, circunstância que, embora não seja por si só determinante, enfraquece sensivelmente a tese fazendária de eventual má-fé ou conluio da recorrente. Em casos dessa natureza, imputações graves como fraude ou participação dolosa exigem suporte probatório robusto, e não meras inferências extraídas de evento cadastral superveniente.

13. Em outras palavras, a Administração não demonstrou fato concreto apto a afastar a presunção de boa-fé da recorrente. E, ausente essa demonstração, não há fundamento suficiente para manter a glosa.

14. Quanto ao CFOP, a glosa também não deve subsistir. A fiscalização afirmou incompatibilidade dos códigos, mas não individualizou de forma clara quais notas teriam sido desconsideradas nem demonstrou, nota a nota, a razão da rejeição. A recorrente, por sua vez,

¹ Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstas na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

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

sustenta que os documentos envolvem os CFOPs 5.101, 5.102, 6.101 e 6.102, todos ligados a operações de venda de mercadorias. Assim, ausente demonstração concreta da irregularidade impõe-se o reconhecimento do crédito também nesse ponto.

15. Dessa forma, reputo indevida a desconsideração dos créditos em questão, devendo ser reformada a decisão recorrida nesse ponto.

III. DO DISPOSITIVO

16. DIANTE DO EXPOSTO, conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida dou provimento.

17. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rodrigo Kendi, redator designado

Não obstante os fundamentos esposados pela Ilustre Conselheira Relatora em seu pronunciamento, o Colegiado, por maioria, entendeu de forma diversa.

A controvérsia central reside na possibilidade de manutenção de créditos tributários apurados a partir de aquisições realizadas junto à empresa MMC Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda., posteriormente declarada inapta no CNPJ, com efeitos retroativos.

Não se discute que, à época das operações, o fornecedor se encontrava formalmente ativo. Também é fato que a inaptidão por inexistência de fato foi declarada posteriormente, com pretensão de alcançar períodos anteriores.

A questão, portanto, não se resolve apenas pela constatação da regularidade cadastral no momento da emissão das notas fiscais.

Os arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430/96, assim como a disciplina constante da IN RFB nº 748/2007, vigente à época, não podem ser interpretados de forma isolada ou automática. Embora tratem dos efeitos da inaptidão, não afastam a necessidade de verificação da efetiva ocorrência das operações quando há indícios relevantes de irregularidade. Vejamos.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 748, DE 28 DE JUNHO DE 2007 Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que:

I - não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado;

II - não for localizada no endereço informado à RFB, bem como não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto;

III - se encontre com as atividades paralisadas, salvo quando enquadrada nas situações a que se referem os incisos I, II e V do caput do art. 33.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, o procedimento administrativo de declaração de inaptidão será iniciado por representação formulada por AFRFB, substanciada com elementos que evidenciem qualquer das pendências ou situações referidas.

Art. 42. O titular da unidade da RFB com jurisdição para fiscalização de tributos internos ou sobre comércio exterior, acatando a representação referida no parágrafo único do art. 41, suspenderá sua inscrição no CNPJ, intimando-a, por meio de edital publicado no DOU, a regularizar, no prazo de trinta dias, sua situação ou contrapor as razões da representação, observado o disposto no art. 9º.

Art. 43. Na falta de atendimento à intimação referida no art. 42, ou quando não acatadas as contraposições apresentadas, a inscrição no CNPJ será declarada inapta por meio de ADE do Delegado da DRF, da Derat, da Defis, da Deinf ou do titular da ALF ou IRF - Classe Especial, publicado no DOU, no qual serão indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Art. 81. As inscrições no CNPJ serão declaradas inaptas, nos termos e nas condições definidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, quando a pessoa jurídica:

...

III - for inexistente de fato, assim considerada a entidade que:

a) não dispuser de patrimônio ou de capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado; b) não for localizada no endereço informado no CNPJ; c) quando intimado, o seu representante legal:

1. não for localizado ou alegar falsidade ou simulação de sua participação na referida entidade ou não comprove legitimidade para representá-la; ou 2. não indicar, depois de intimado, seu novo domicílio tributário; d) for domiciliada no exterior e não tiver indicado seu procurador ou seu representante legalmente constituído no CNPJ ou, se indicado, não tiver sido localizado; ou e) encontrar-se com as atividades paralisadas, salvo quando a paralisação for comunicada;

...

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

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.

Conforme se depreende, tais dispositivos estabelecem consequências no plano cadastral e fiscal, mas não instituem presunção absoluta de inexistência das operações nem autorizam, de forma automática, a desconsideração de negócios jurídicos pretéritos regularmente formalizados.

A divergência em relação ao voto da relatora reside no alcance jurídico da inaptidão cadastral.

Embora se reconheça que a boa-fé do adquirente constitui elemento relevante, não é suficiente, por si só, para legitimar o creditamento, quando ausente comprovação idônea da efetiva realização das operações.

A jurisprudência da Câmara Superior tem sinalizado, de maneira consistente, que a declaração de inaptidão não conduz, por si só, à invalidação dos créditos, mas tampouco pode ser ignorada. Ela constitui elemento que fragiliza a presunção de veracidade dos documentos fiscais e impõe ao contribuinte um dever probatório mais rigoroso.

Nesse contexto, a boa-fé do adquirente, ainda que relevante, não se mostra suficiente quando desacompanhada de demonstração concreta da materialidade das operações. A orientação extraída do acórdão nº 9303-010.664 e 9303-006.382 vai justamente nessa direção: não basta a regularidade formal, sendo indispensável comprovar que as operações efetivamente ocorreram.

9303-010.664 – CSRF / 3ª Turma

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. 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.

Hipótese em que aquisições de empresas que se verificaram inidôneas não tiveram sua veracidade comprovada mediante documentação hábil e idônea.

9303-006.382 – 3ª Turma

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004 COFINS. 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.

Outro argumento que embasou a decisão do colegiado foi a aplicação analógica da Súmula 509 do STJ que, muito embora refere-se a matéria de ICMS, reforça que a proteção à boa-fé do adquirente pressupõe a efetiva ocorrência da operação e a inexistência de elementos que infirmem sua veracidade.

SÚMULA 509 DO STJ

É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

No caso dos autos, a documentação apresentada não permite identificar elementos suficientes que permitam confirmar, com segurança, a entrega das mercadorias, a circulação física dos bens ou a correspondência entre os documentos fiscais e operações efetivamente realizadas.

Diante desse quadro, a inaptidão superveniente do fornecedor, longe de ser irrelevante, assume papel significativo na avaliação do conjunto probatório, evidenciando a insuficiência de comprovação da materialidade.

Por fim, é de se consignar que, não há divergência com relação ao não conhecimento da alegação de que notas fiscais de CFOP 5.101, 5.102, 6.101 ou 6.102 foram indevidamente glosadas.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e na parte conhecida negar provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Kendi Hiramuki

