



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

Processo nº 15940.000509/2007-94
Recurso nº 99.999 Embargos
Acórdão nº 1401-000.972 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2013
Matéria Embargos de declaração
Embargante VITAPELLI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MANIFESTO. MATÉRIA FORA DA LIDE. REDISCUSSÃO.

Embargos de Declaração conhecidos apenas para esclarecimento e supressão de matéria que fora discutida de forma desnecessária uma vez que já afastada da lide pelo provimento parcial da DRJ, sem contudo alterar o decidido de se ter negativa de provimento, suprimindo-se entretanto as ementas correlacionadas que trataram de matéria fora da lide.

FORNECEDORES. PAGAMENTO A TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITO. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Tributa-se como pagamento sem causa as importâncias repassadas a terceiros que não mantiveram qualquer espécie de relação jurídica ou negocial com a autuada, em atendimento a pedido de fornecedores seus, se inexistir comprovada relação jurídica ou negocial do fornecedor, cedente, com o terceiro qualificado, cessionário do crédito respectivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, ACOLHER parcialmente os embargos, apenas para esclarecimentos e retificação da ementa, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO em que se alega omissão, contradição e obscuridade no Acórdão nº 1401-00.536, proferido por esta 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, que, por unanimidade de votos, NEGARAM provimento ao recurso, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

EMPRESAS INAPTAS. GLOSA DE CUSTOS. PROVA.

Verificada a situação de declaração formal de inaptidão ou mesmo outras situações de declaração de inidoneidade previstas na legislação, a lei contempla uma exceção para que não seja aplicada a regra geral do artigo 82, que foi o intentado pela Recorrente sem sucesso. Para infirmar a referida presunção de inidoneidade é preciso que o adquirente dos bens ou o tomador comprove a efetividade da operação através de duas condições cumulativas postas pela legislação: a) “efetivação do pagamento do preço respectivo” e b) “o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços” (art. 82 da Lei n 9.430/96).

ATO DECLARATÓRIO. EMPRESAS INAPTAS. EFEITOS.

A natureza declaratória dos atos de inaptidão da Receita Federal do Brasil, uma vez que eles apenas reconhecem fatos já existentes, por isso, muitas vezes tem efeito ex-tunc (retroativos), ao contrário dos atos constitutivos. Assim o Ato declaratório não constitui fato jurídico, apenas declara uma situação irregular que já se verificava no passado e que indícios convergentes mostram. No caso da pessoa jurídica declarada inexistente de fato, são categoricamente considerados inidôneos os documentos emitidos desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde sua constituição, se ela jamais exerceu atividade regular, a teor do que prescreve o art. 43, § 3º, IV, da IN nº 200, de 2002.

FORNECEDORES. PAGAMENTO A TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITO. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Tributa-se como pagamento sem causa as importâncias repassadas a terceiros que não mantiveram qualquer espécie de relação jurídica ou negocial com a autuada, em atendimento a pedido de fornecedores seus, se inexistir comprovada relação jurídica ou negocial do fornecedor, cedente, com o terceiro qualificado, cessionário do crédito respectivo.

Transcrevo parte do relatório do Acórdão embargado naquilo que é essencial:

(...)

Contra empresa acima identificada havia lavrado auto de infração que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$681.843,69 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$245.463,71, acrescidos de juros de mora, multa de ofício e multa de ofício qualificada. A base legal que suportou a imposição tributária, bem assim o lançamento da multa e dos juros acham-se descritos nos correspondentes demonstrativos do auto de infração (fls. 539/555).

(...)

A autoridade tributária relacionou no Termo de Verificação Fiscal (fls. 527/538) empresas fornecedoras consideradas inaptas por inexistência de fato cujos valores registrados como despesa na contabilidade da autuada foram objeto de glosa. Anexas cópias das representações de inaptidão por inexistência de fato (fls. 411/422).

Consta de referido termo que houve glosa correspondente a depósitos que a interessada efetuou em contas correntes de terceiras empresas, para pagamento de fornecedores, sob a rubrica de cessão de créditos, em face de que não fora comprovado nexo para justificar a causa que dera origem. Tais valores foram considerados pagamentos efetuados sem comprovação de operação ou causa e capitulados no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), de 1999.

Elaborou a autoridade fiscal quadro demonstrativo da base de cálculo para lançamento dos tributos, levando em conta as glosas efetuadas (fl. 535). Os valores glosados, cujo montante é de R\$ 2.727.374,77, acham-se detalhados no relatório de fls. 523/526, que especifica as importâncias contabilizadas como pagamento e como cessão de crédito.

No que diz respeito à multa de ofício, nos casos em que se constatou dedução indevida de custo decorrente de documentos fiscais de empresas consideradas inaptas houve imposição de penalidade qualificada, pela circunstância de que a autoridade tributária entendeu existir intenção dolosa, materializada no evidente intuito de fraude; quanto às glosas de outros valores não comprovados aplicou-se a multa de ofício sem a qualificadora. Apenso aos autos consta o processo de representação fiscal para fins penais, n. 15940.000510/2007-19.

(...)

No mérito, argüiu que:

a) improcede o lançamento de crédito tributário relativo às deduções referentes às empresas que foram consideradas irregulares, bem assim às deduções relativas às cessões de crédito;

b) descabe a glosa dos custos, bem assim a imposição da multa qualificada, em face de que agiu com boa-fé;

c) não houve verificação do efetivo ingresso dos produtos adquiridos, cujas notas fiscais foram glosadas, em ofensa ao princípio da verdade material;

d) a declaração de inaptidão das empresas ocorreu em período posterior à ocorrência das operações.

Ao final, propugnou pela acolhida de suas alegações.

A DRJ, por unanimidade de votos, CANCELOU EM PARTE o lançamento

(...)

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, sem contudo suscitar dessa feita preliminar de nulidade.

Em seu recurso a Recorrente reforça alguns pontos da sua impugnação, nos seguintes termos:

- o lançamento não pode prosperar, pois conforme documentos acostado aos autos, restam comprovados a efetividade das operações de compras, bem como o recebimento das mercadorias, o que se pode aferir pelos "tickets de Pesagem", bem como, o pagamento das mesmas.

Nesse sentido, o próprio o julgador reconhece expressamente a aquisição das mercadorias constantes nos documentos fiscais:

- "Por fim há o registro da própria autoridade tributária que afirma ter a contribuinte efetuado as respectivas aquisições (fls. 527,537), conforme segue:

1 - A empresa acima identificada adquiriu de fornecedores deste e outros Estados Matérias Primas (couro verde), para ser utilizado no processo de Fabricação.
(...) 4 - Conclusão Fiscal

Diante das verificações efetuadas e justificativas acima apresentadas e tudo o mais que do processo consta, não restou dúvidas que a empresa Vitapelli Ltda., adquiriu em Dezembro de 2002 (sic), matérias primas (couro verde) de empresas inexistentes de fato,... (grifou-se)";

- o artigo 82, parágrafo único da Lei 9.430/96, é claro ao excepcionar a aplicação dos casos de inidoneidade de documentos fiscais quando o adquirente comprovar o pagamento do preço e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias;

- é imprescindível a publicação do ato administrativo para que o mesmo possa projetar os efeitos jurídicos pretendidos, atingindo, dessa forma, terceiros. Sem publicação, o único efeito que o ato administrativo pode produzir é "interna corporis";

- Em relação à tributação do pagamento sem causa, alega que "(...) *partindo-se do pressuposto de um negócio jurídico perfeito, onde houve o contrato de compra e venda, a tradição da mercadoria, o direito creditício decorrente dessa operação mercantil pode ser transferido a quem bem lhes aprouver*";

- Acrescenta que a única ressalva que se apresenta, é a necessidade de notificação ao devedor, conforme previsto no art. 290 do Código Civil. Cumprida essa exigência legal, conforme cartas de cessão de crédito apresentadas, juntamente com a quitação das respectivas obrigações, configura-se aí o negócio jurídico perfeito e acabado;

- Salaria ainda, a esse mesmo respeito que pela natureza da obrigação não havia impedimento algum para que o credor pudesse ceder livremente seu crédito a quem melhor aproveitasse, sendo certo afirmar que não tem a devedora, ora recorrente, como impedir, questionar ou mesmos exigir comprovação da relação negociai entre o cedente e o cessionário, como equivocadamente concluiu o julgado ora recorrido;

- com relação aos pagamentos efetuados a empresas de fomento mercantil (factoring), o julgador ressalta a necessidade da contratação por instrumento público ou particular, revestidos das formalidades do art. 654, § 1º do Código Civil. Alega

que o único terceiro interessado nessa relação jurídica é a própria recorrente, que foi devidamente notificada da cessão de crédito pelo faturizado ou pelo faturizador, conforme previsto no artigo 290 do Código Civil, efetuará o pagamento à quem de direito. Nesse entendimento, as cartas de cessão de crédito com firmas reconhecidas em cartório são mais que suficientes para comprovar tal relação jurídica e notificação ao devedor/recorrente. Portanto, é totalmente descabida a exigência de comprovação da relação jurídica entre o fornecedor (cedente-faturizado) e faturizador (cessionário), porque, aqueles, não estão obrigados a prestar contas de suas atividades comerciais para a ora Recorrente.

Consta a seguinte conclusão no TVF de fls.

4. Conclusão Fiscal

Diante, das verificações efetuadas e justificativas acima apresentadas e tudo o mais que do processo consta, não restou dúvidas que a empresa Vitapelli Ltda, adquiriu em Dezembro de 2002, matérias primas (couro verde) de empresas inexistentes de fato, cujos valores foram glosados e as diferenças de impostos apuradas serão cobradas através de Auto de Infração com os acréscimos e penalidades previstos em lei.

- Sobre o Imposto de Renda e Contribuições apurados em decorrência da alteração dos resultados, pelos motivos expostos, referente as empresas consideradas inaptas, aplica-se a multa de 150%, por evidente intuito de fraude, conforme previsto no art. 44, II da Lei no 9.430/96. No que se refere ao imposto decorrente das glosas dos demais valores não comprovados, aplica-se a multa de 75% previsto no art. 44, I do mesmo diploma legal.

Em sede de Embargos alega que:

- Após chamar a atenção para o princípio da legalidade e da verdade material destaca que: (...) a decisão embargada não contemplou as razões formuladas pelo contribuinte em relação ao confronto das provas produzidas com a presunção lançada pelo fisco. Limitou-se em seus fundamentos a ressaltar tratar-se de presunção *júris tantum* que admite a glosa de custos a partir de suposta inidoneidade de notas fiscais de compras de insumos, bem como caracterização de pagamentos sem causa em relação às operações de cessão de crédito pretensamente desamparada da relação jurídica correspondente, com aplicação de multa de ofício e multa agravada de 150%, a pretexto da existência de fraude.

- A decisão embargada deixou de contemplar as razões formuladas pela contribuinte, desde a sua impugnação, em relação à multa agravada, afastando a pretensão da então recorrente sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude. Passa então a demonstrar a não caracterização do intuito de fraude na situação em comento, trazendo doutrina e jurisprudência à respeito.

Por fim suscita por ocasião da sustentação oral e de memoriais no sentido de que o Acórdão embargado reverteu cancelamentos já efetuados pela primeira instância. Faz, então, acostar aos autos petição complementar aos embargos acusando erro de fato no Acórdão embargado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos embargos de declaração.

a) 1ª Omissão

Em relação à **primeira omissão**, alega a Embargante que:

não contemplou as razões formuladas pelo contribuinte em relação ao confronto das provas produzidas com a presunção lançada pelo fisco. Limitou-se em seus fundamentos a ressaltar tratar-se de presunção **juris tantum** que admite a glosa de custos a partir de suposta inidoneidade de notas fiscais de compras de insumos, bem como caracterização de pagamentos sem causa em relação às operações de cessão de crédito pretensamente desamparada da relação jurídica correspondente

Não prospera a alegada omissão, a uma porque o Acórdão recorrido tratou especificamente sobre a questão de forma substancial, abrindo tópicos específicos para fundamentar cada uma delas.

A duas, porque foi por demais genérica, utilizando-se precisamente um único parágrafo onde não conseguiu apontar de forma específica onde estaria a omissão do Acórdão.

A três, trata-se de matéria eminentemente de prova, onde o relator transcreveu minuciosamente os motivos que o levaram a negar provimento.

Por fim, ao que parece, o inconformismo do embargante refere-se ao fato de o Acórdão embargado haver adotado entendimento diverso daquele que entende seja o correto. Entretanto, tal circunstância não comparece como motivo suficiente a viabilizar os embargos de declaração. Isso porque eventual inconformismo do embargante deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis, porquanto os embargos declaratórios não se prestam a modificar o julgado ou a responder questionamentos das partes.

Afasto, portanto, esta omissão.

a) 2ª Omissão – MULTA QUALIFICADA

Sobre a multa qualificada (150%), foi aplicada apenas em parte do lançamento naqueles casos em que as empresas foram consideradas inaptas pelos motivos fundamentados no TVF e Acórdão embargado.

Eis a conclusão do TVF, a esse respeito:

Sobre o Imposto de Renda e Contribuições apurados em decorrência da alteração dos resultados, pelos motivos expostos, referente as empresas consideradas inaptas, aplica-se a multa de 150%, por evidente intuito de fraude, conforme previsto no art. 44, II da Lei nº 9.430/96. No que se refere ao imposto decorrente das glosas

dos demais valores não comprovados, aplica-se a multa de 75% previsto no art. 44, I do mesmo diploma legal.

Alega a Embargante que o Acórdão deixou de contemplar as razões formuladas pela contribuinte, desde a sua impugnação, em relação à multa agravada, afastando a pretensão da então recorrente sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude. Passa então a demonstrar a não caracterização do intuito de fraude na situação em comento, trazendo doutrina e jurisprudência à respeito.

Ora, a matéria não foi tratada, pois estava fora da lide desde a fase impugnatória. A Contribuinte não teceu uma linha sequer a esse respeito, muito menos em sede recursal. Ademais, como se verá mais adiante a matéria em questão não mais subsiste uma vez que toda a infração relacionada à qualificação da multa fora cancelada pela DRJ, qual seja, glosas de pagamentos a empresas declaradas inaptas por inexistência de fato.

Dessa forma afasto também essa omissão.

Por fim, também não prospera sua alegação trazida por ocasião da sustentação oral e de memoriais no sentido de que o Acórdão embargado reverteu cancelamentos já efetuados pela primeira instância.

Em primeiro lugar, esclareça-se que tais reversões de julgamentos só poderiam ser feitas no âmbito de Recurso de Ofício, o que não foi o caso. Tratava-se apenas de julgamento de recurso voluntário da parte que remanesceu e por fim, considerações genéricas que por acaso o voto traga e que contradigam o entendimento da DRJ que fundamentou o cancelamento é permitido desde que não afeta a matéria transitada em julgado administrativamente.

Entretanto, reconheço que a decisão de piso ao não ser muita clara, seja em sua fundamentação seja na parte dispositiva, ao tratar do cancelamento parcial deixou margens para que se interpretasse de forma equivocada a sua decisão.

Do relatório produzido pela autoridade fiscal constata-se que o lançamento tributário baseou-se em três situações de fato: a) pagamentos de fornecimentos de produtos a terceiros, cessionários, indicados pelos fornecedores, cedentes, cuja relação negocial entre cedente e cessionário não fora comprovada; b) pagamentos a empresas declaradas inaptas por inexistência de fato, e, c) pagamentos de fornecimentos de produtos a terceiros, cessionários, indicados por empresas declaradas inaptas por inexistência de fato. As situações relacionadas sob itens “b” e “c” foram agrupadas em uma só rubrica e lançadas com multa qualificada.

Cotejando a tabela abaixo extraída da decisão DRJ com a fls. 539 do processo onde se encontra o detalhamento da base de cálculo tributada de forma distinta, ou seja separando-se a situação de empresas declaradas inaptas por inexistência de fato e pagamentos de fornecimentos a terceiros cessionários, verifica-se claramente que a DRJ cancelou na verdade toda a matéria atinente à primeira situação, qual seja, empresas declaradas inaptas por inexistência de fato, havendo ou não cessionários, incluindo aí a multa qualificada somente existente nessa situação.

TABELA DE EXONERAÇÃO ELABORADA PELA DRJ

Tributo	Lançado	Multa 150%	Exonerado	Multa exonerada
IRPJ	88.222,87	132.334,30	88.222,87	132.334,30
CSLL	31.760,22	47.640,32	31.760,22	47.640,32

Dessa forma, reconheço que a primeira parte do meu voto tratei desnecessariamente de matéria não mais constante na lide, pois já superadas pelo cancelamento efetuado pela DRJ, motivo pelo qual retifico o Acórdão embargado para que subsista no mesmo apenas matéria relacionada ao item “a” acima relatado, qual seja, pagamentos de fornecimentos de produtos a terceiros, cessionários, indicados pelos fornecedores, cedentes, cuja relação comercial entre cedente e cessionário não fora comprovada.

Retifica-se as ementas suprimindo-se as duas primeiras que trataram de situação relativa à glosa de pagamentos a empresas inaptas consideradas inexistentes de fato, uma vez que tal matéria não fazia parte da lide do Acórdão embargado, subsistindo, no entanto, a ementa abaixo já constante do referido julgado:

FORNECEDORES. PAGAMENTO A TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITO. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Tributa-se como pagamento sem causa as importâncias repassadas a terceiros que não mantiveram qualquer espécie de relação jurídica ou comercial com a autuada, em atendimento a pedido de fornecedores seus, se inexistir comprovada relação jurídica ou comercial do fornecedor, cedente, com o terceiro qualificado, cessionário do crédito respectivo.

De qualquer sorte, as devidas reparações não afeta a parte dispositiva que negou provimento ao recurso.

Por todo o exposto, acolhe-se parcialmente os embargos tão somente para esclarecimentos e retificação das ementas correlacionadas, sem lhes dar efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto