



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

Processo nº 15940.000509/2007-94
Recurso nº 99.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.536 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente VITAPELLI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – 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, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 14-21.608, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto- SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Contra empresa acima identificada foi 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).

O procedimento fiscal do qual resultou a presente imposição tributária decorreu de outro processo em que a interessada pleiteou ressarcimento de crédito tributário relativo a contribuições devidas ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) em que se declarou a inexistência de fato de empresas que figuravam como fornecedoras da autuada.

Dessa forma, efetuou-se a glosa de créditos relacionados ao PIS e à Cofins, daí resultando reflexos na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, objeto do presente processo.

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 nexos 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.

Inconformada, ingressou a contribuinte com as impugnações de fls. 558/574 e fls. 710/726 (para IRPJ e CSLL), em que alega em ambas peças recursais preliminarmente cerceamento de defesa caracterizado pelo fato de os mandados de procedimento fiscal referirem-se a ressarcimento de créditos enquanto que no âmbito da imposição tributária, que trata de IRPJ, não fora intimada a manifestar-se sobre as alegadas irregularidades.

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, nos termos da ementa abaixo:

EMPRESA INAPTA. CUSTOS OU DESPESAS. GLOSA. PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. Improcede o lançamento decorrente da glosa de documentos representativos de custos ou despesas, emitidos por empresa declarada inapta por inexistência de fato se restar comprovado que o adquirente dos bens, direitos, mercadorias ou tomador do serviço efetuou o pagamento do preço respectivo e recebeu os bens.

EMPRESA INAPTA. CUSTOS OU DESPESAS. GLOSA. CESSÃO DE CRÉDITO. PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

Incabível tributar-se como pagamento sem causa as importâncias repassadas a terceiros em atendimento a pedido de fornecedores se ausente comprovação de que inexistiu relação jurídica ou comercial do fornecedor, cedente, com o terceiro qualificado, cessionário do crédito respectivo.

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.

CESSÃO DE CRÉDITO. CONTRATO. EMPRESA DE FOMENTO MERCANTIL. COMPROVAÇÃO. Para ter eficácia perante terceiros a

cessão de crédito a empresa de fomento mercantil deve estar embasada em contrato público, ou contrato particular que atenda aos requisitos da legislação civil, em ambos casos devidamente lançado no Registro de Títulos e Documentos, para que os efeitos operem erga omnes.

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;

- Salienta 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 julgador 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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração do IRPJ e da CSLL oriundos da glosa de valores lançados como custo, relativos a documentos considerados inidôneos.

A glosa de custos lastreia-se na inidoneidade de notas fiscais de compras de insumos registradas na contabilidade da empresa autuada, proveniente de diversos fornecedores com os quais ela teria supostamente transacionado, referentes a empresas declaradas inaptas por inexistência de fato e operações de cessão de crédito desamparadas da relação jurídica correspondente.

Segundo muito bem destacado pela Decisão de piso, a imposição tributária baseia-se em três situações de fato muito bem distintas:

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.

A DRJ, cancelou o item c) acima, motivo pelo qual as alegações do Contribuinte em seu Recurso, quanto a esta matéria não serão aqui abordados, pois não faz mais parte da lide.

O procedimento fiscal esta amparado nos art. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27/12/1999:

"Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.

(...)

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.(destaquei)

Disse que não foi integralmente baseado nos referidos artigos, pois como se verifica pela própria cabeça do art. 82 acima negrito, há que se distinguir aí duas espécies de hipóteses de declaração de inidoneidade. A declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ do emitente é uma das hipóteses de inidoneidade de documentos enumerada taxativamente na legislação, mas não a única. Como já se destacou, o próprio dispositivo legal que institui a hipótese de inidoneidade de documento em decorrência da declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ do emitente, também faz referência, expressamente, que as demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação não produzirão efeitos tributários em favor de terceiros interessados.

Reafirme-se, a propósito, a regra fundamental de que a inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos, previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente. Quem raciocina diferente adentra na chamada “falácia do falso antecedente”. Pois, se uma regra “p” implica “q”. Não se pode concluir com todo o rigor lógico que “não p” implique também em “não q”. Isso porque existem outras formas de chegar-se a “q”. Por outras palavras, Se “p” (declaração de inaptidão, por exemplo) -> (implica) “q” (não produção de efeitos tributários em favor de terceiros). Isso não quer dizer que se negarmos “p” (antecedente) estaremos negando necessariamente a existência de “q”. Pois, obviamente, outros antecedentes podem existir, como de fato existem na legislação, “r”, “s” etc que impliquem também em “q”.

Como se vê, na hipótese que se cuida, trata-se, isso sim, de inidoneidade de documentos decorrente de regular processo de declaração de inaptidão — inexistência de fato de inscrição no CNPJ de determinado pretendo fornecedor e supletivamente de inidoneidade, cabalmente aferida pelos agentes fiscais em proficiente auditoria com emprego de procedimentos próprios de fiscalização, tal como exaustivamente circunstanciado nos tópicos apropriados do "Relatório Fiscal", logo a seguir.

Conquanto o Ato Declaratório não tenha sido expedido, o conjunto probatório materializado pelo autuante é suficiente para concluir a inexistência da referida empresa.

No caso que se cuida, utilizou-se mesmo da prova indiciária por meio de uma presunção simples ou *hominis*, presunção relativa que se admite prova em contrário, que de fato não aconteceu.

No caso vertente, há a ilação extraída de um fato conhecido (conjunto de indícios coligidos quanto às empresas fornecedoras) para ser alcançado o fato desconhecido (emissão de notas fiscais inidôneas pelas empresas fornecedoras), que leva necessariamente a indedutibilidade de custos.

A Recorrente se apegou em boa parte de sua defesa afirmando que a presunção relativa levantada pelo autuante de inexistência de fato não pode ser contraposta à demonstração da efetividade das operações atestadas pelas papeletas de pesagem apresentadas por ela, ex vi parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96.

A DRJ apontou o porquê, dando oportunidade para que a Recorrente em sede recursal pudesse trazer aos autos novos documentos que efetivamente infirmassem as conclusões chegadas pelo fiscal:

Acerca da glosa dos valores lançados como custo de produção, oriundos de documentos fiscais cujas empresas foram consideradas inexistentes pela fiscalização, no que diz respeito à alegada efetividade das operações atestadas pelas papeletas de pesagem apresentadas pela contribuinte, há que se observar que elas por si só não são suficientes para amparar sua pretensão haja vista que os documentos fiscais respectivos foram tidos como inidôneos em decorrência de as empresas terem sido consideradas inaptas por inexistência de fato, conforme dá conta o conjunto probatório acostado aos autos, notadamente as representações fiscais de empresa inapta (fls. 411/422) que deflagraram os respectivos processos de inaptidão.

Verifica-se que as empresas Comercial de Alimentos Santa Gertudes Ltda. e Frigorífico Paulicéia Ltda. jamais existiram nos endereços declarados à administração tributária nos períodos relativos ao lançamento tributário. Acresça-se existir contra o Frigorífico Paulicéia representação fiscal por crime contra a ordem tributária realizada pela Fazenda do Estado de São Paulo.

Mas, isso ainda não é tudo. O artigo 82 é bastante claro ao indicar que 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.

Verificada essa 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. Bastaria então 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 nº 9.430/96)

Ora essa exceção, que é um abrandamento da regra geral precisa ser satisfeita por duas condições, como já se disse, cumulativas. Não basta a satisfação de uma única condição (prova do recebimento), mas das duas (efetivação do pagamento do preço respectivo e prova do recebimento). Nesse ponto, cabe destacar que no contexto dos autos causa estranheza o fato de diversos fornecedores estarem na mesma situação, ou seja, declarados inaptos.

Entretanto, em tese poder-se-ia até mitigar o rigor da norma e aceitar apenas uma das condições a depender do contexto na qual estivesse inserida uma determinada prova, porém como já se viu no parágrafo anterior esse não é o caso e nem isso aproveitaria à Recorrente. É que a prova do recebimento por ela intentada é imperfeita, pois se utilizou não de documentos produzidos por terceiros, como deveria ser o caso (conhecimento de transporte, por exemplo), mas de documentos já maculados pelas declarações de inexistência ou inaptidão (papeletas de pesagem). Ora, se estamos a dizer que as notas fiscais são inidôneas o que dirá dessas papeletas de pesagem produzidas *interna corporis* por essas empresas a que se imputa a pecha de inexistentes de fato?

Tanto é assim que a DRJ já aplicou esse abrandamento para determinadas aquisições, quando as duas condições foram atendidas, cancelando parte do lançamento:

No que diz respeito às aquisições das empresas declaradas inaptas que tiveram pagamentos efetuados diretamente nas contas de depósitos, da documentação acostada aos autos verifica-se a existência de documentos fiscais que apresentam carimbo de fiscalização fronteiriça estadual, comprovantes de depósitos bancários

efetuados a favor das supostas fornecedoras em valores idênticos ao das notas fiscais correspondentes, bem assim papeletas de pesagens.

Alega a Recorrente para provar a efetiva aquisição de determinadas mercadorias, que há 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.

Ora, não se pode aqui enaltecer uma determinada sentença em detrimento de todo um contexto. Há aqui uma nítida ênfase exagerada no aspecto secundário do verbo adquirir em detrimento de seu aspecto primário. Nesse ponto é curial se fazer uma digressão a respeito de certas nuances da linguagem que podem levar a confusões conceituais. O filósofo da Linguagem John R. Searle, em seu Clássico livro “Expressão e Significado”, tratou desse assunto que não passou despercebido à sua argúcia:

“Há uma distinção, bem conhecida em filosofia da linguagem, entre o que uma sentença ou expressão significa e o que um falante quer significar quando emite essa sentença ou expressão. O interesse da distinção deriva não do fato relativamente trivial de que o falante pode ignorar o significado da sentença ou expressão, mas do fato de que, mesmo quando o falante tem competência lingüística perfeita, o significado literal da sentença ou da expressão pode não coincidir com o significado da emissão do falante.

(...) Às vezes, quando alguém se refere a um objeto, esse alguém está de posse de todo um rol de aspectos sob os quais, ou em virtude dos quais, poder ter-se referido ao objeto; escolhe porém referir-se ao objeto sob um aspecto. Normalmente, o aspecto selecionado será tal que o falante supõe que habilitará o ouvinte a selecionar o mesmo objeto. Em tais casos, como nos casos de atos de fala indiretos, quer se dizer o que se diz, mas também algo mais. Nesses casos, qualquer aspecto serve, contanto que habilite o ouvinte a selecionar o objeto. (Pode ser inclusive algo que tanto o falante como o ouvinte acreditem ser falso do objeto. Assim, alguém diz “o assassino de Smith”, mas quer dizer também aquele homem lá, Jones, o acusado do crime, a pessoa que está sendo agora interrogada pelo promotor público, a que está se comportando tão estranhamente, e assim por diante. Nesses casos, se o aspecto que se seleciona para fazer referência ao objeto não funcionar, pode-se recorrer a algum outro.

(...) O aspecto secundário é qualquer aspecto que o falante expresse numa descrição definida (ou outra expressão) e seja tal que o falante o emita como uma tentativa de garantir a referência ao objeto que satisfação seu aspecto primário, mas que o falante não pretenda que faça parte das condições de verdade do enunciado que tenta fazer. Dessa explicação, segue-se que a cada aspecto secundário deve corresponder a um aspecto primário. Todo uso referencial tem um aspecto primário subjacente.

Nesse diapasão e forte em Searle, *data máxima vênia*, ousamos discordar do entendimento da Recorrente e também do julgador de primeira instância em seu voto, na medida em que se enfatiza um aspecto secundário do enunciado (“adquiriu”), em detrimento de

seu aspecto primário: a condição daquele objeto adquirido ser fruto de uma empresa inexistente de fato, o que desfaz obviamente a força da “aquisição”. A DRJ nesse caso apenas reforçou com esse mesmo argumento equivocadamente através de um argumento subsidiário que não fez desmoronar a sua conclusão final. No caso que se cuida, onde essa aquisição efetivamente ocorreu, a DRJ, como já se colocou *retro* já deu provimento e de forma correta.

Insurge-se ainda a Recorrente contra os efeitos temporais do Ato Declaratório. Segundo ela, seus efeitos aplicar-se-iam somente após a edição do Ato Declaratório. Não prospera tal alegação.

A esse respeito a princípio cabe enfatizar que 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, como é o caso da inexistência de fato dos estabelecimentos em comento.

Por último, mas não menos importante, é que especificamente o 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:

Art. 43. Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta. (...)

§ 3o. O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:

" i)

IV- na hipótese dos incisos I, II e IV do art. 37, desde a paralisação das atividades regulares da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade regular;

O art. 37, II do diploma antes referido, que trata da inexistência de fato, teve sua redação aperfeiçoada com o advento do art. 41 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 748, de 28/06/2007, art. 41, a saber:

Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que: III - 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;

Ou seja a consequência direta de a empresa ser considerada inexistente de fato é tornar inidôneos os documentos por ela emitidos, que não produzirão efeitos tributários em favor de terceiro interessado desde a paralisação das atividades ou desde sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade, a teor do que preceitua o art. 48, caput e § 3o, II, da norma antes referida a seguir descritos:

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.

(...)

§ 3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:

(...)

II - na hipótese do art. 41, desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade; e

Como já se colocou *retro*, conquanto o Ato Declaratório não tenha sido expedido, o conjunto probatório materializado pelo autuante (fls. 411/422) é suficiente para concluir a inexistência de ambas as empresas.

Por fim, para espantar qualquer dúvida reproduzo abaixo colocação pertinente feita pela DRJ:

Ademais, se restasse qualquer dúvida, ela foi espancada de vez com a alteração cadastral efetivada que registra o estado de inapta por inexistência de fato, com efeitos a partir de 27/08/2003 para Frigorífico Paulicéia Ltda. e a partir de 25/06/2001 para Comercial de Alimentos Santa Gertudes Ltda., conforme fichas de consulta, neste ato anexadas sob fls. 870/871, vol. V.

Portanto, nego provimento a este item.

Da cessão de créditos (pagamentos sem causas)

Cabe aqui destaca que tal infração não se confunde com a situação em que a DRJ deu provimento, qual seja: glosa de custos caracterizada por operações de cessão de créditos em que as empresas declaradas inaptas (cedentes) indicaram terceiros para recebimento dos valores constantes das notas fiscais (cessionários). No caso a DRJ concluiu categoricamente que “*não consta dos autos comprovação de que os pagamentos não têm lastro negocial para justificá-los, razão por que entendo que deva ser afastada a imposição tributária*”.

Passemos a analisar agora a parte do lançamento tributário que teve como substrato a glosa relativa a pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou causa.

A esse respeito argúi a Recorrente 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;

Ora, na impede a que a devedora, no caso a Recorrente, faça pagamentos a terceiros por dívida mantida com fornecedores, segundo afirma. Entretanto, é indispensável para seu resguardo e para contrapor isso a terceiros (Fisco) a comprovação da relação jurídica caracterizadora da obrigação que o fornecedor mantém com o terceiro beneficiário, sob pena de se caracterizar, como de fato ocorreu, a hipótese de pagamento sem causa. Infelizmente esse é um ônus seu que não logrou desincumbir-se a contento.

Sem embargos disso, o que se verifica nos autos foi as infrutíferas tentativas da autoridade fiscal em obter dos cessionários, ou seja das pessoas a que a Recorrente fez pagamentos por dívida com seus fornecedores (cedentes), informações que pudessem caracterizar os aludidos negócios jurídicos. O que se colheu das diligências infrutíferas se contrapondo, assim, às alegações da Recorrente forma: inexistência de relação comercial em um caso, ausência de resposta em outros etc.

Apenas como argumento subsidiário, acrescente-se que no que tange às cessões de crédito efetuadas junto a empresas de fomento mercantil (*factoring*) a situação é ainda mais desfavorável à Recorrente, uma vez que para ter eficácia perante terceiros, nos termos do art. 288 do Código Civil, referido preceptivo lega comando que 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.

§ 12 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, como muito bem colocou a decisão de piso:

(...) para que os efeitos de tais transações transcendam as partes contratantes, operem *erga omnes* e sejam oponíveis a terceiros, é condição indispensável sejam lançados no Registro de Títulos e Documentos, a teor do que prescreve a Lei de Registros de Títulos e Documentos.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto