



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19991.000191/2010-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.477 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente TERRA FORTE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE FUNDAMENTOS DA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir sua decisão, mas não pode deixar de analisar fundamentos ou elementos de prova utilizados pelo contribuinte em Impugnação capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão, sob pena de cerceamento de direito de defesa e nulidade da decisão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para declarar a nulidade do acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Pompeo da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), cumulados com Declarações de Compensação para quitar débitos do contribuinte.

Por retratar a realidade dos fatos de forma clara e sintética, reproduzo por economia processual, o Relatório da decisão de primeira instância (destaques no original):

“O interessado transmitiu os PER/DCOMPs relacionados na fl. 53, visando **compensar os débitos nelas declarados com crédito relativo a Cofins não-cumulativa - exportação do 3º trimestre/2009;**

A DRF-Poços de Caldas/MG emitiu Despacho Decisório nº 672/2010 no qual, **com base no Termo de Constatação Fiscal SARAC anexo, reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido;**

A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

- a) HISTÓRICO DOS FATOS;
- b) QUALIFICAÇÃO E ATIVIDADES DA EMPRESA ASSEGURAM O DIREITO AO RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE COFINS E PIS;
- c) PRELIMINAR DE NULIDADE - AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DAS GLOSAS — CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DA IMPUGNANTE;
- d) **OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE CAFÉ SÃO REAIS E EFETIVAS — NÃO CUMULATIVIDADE DA COFINS E PIS NÃO EXIGE PROVA DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES;**
 - d.1) DOS ABUSOS COMETIDOS NO "TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL SARAC" QUE FUNDAMENTAM A GLOSA DOS CRÉDITOS - NECESSIDADE DE RESTABELECIMENTO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS;
 - d.2) **ABERTURA DE PROCESSOS COM OBJETIVO DE DECLARAR A INAPTIDÃO DE CNPJ DE FORNECEDORES — ATO AINDA NÃO CONCLUSIVO E POSTERIOR A PRÁTICA DAS OPERAÇÕES;**
 - d.3) **EFEITOS DA EVENTUAL INAPTIDÃO DE CNPJ — IMPOSSIBILIDADE DE RETROAGIR;**
- e) **AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE COOPERATIVAS - INDEVIDA REQUALIFICAÇÃO;**
- f) COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES E LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS EXIGE O RESTABELECIMENTO DOS VALORES INDEVIDAMENTE GLOSADOS;
- g) **RESISTÊNCIA DA FAZENDA PÚBLICA LEGÍTIMA A APLICAÇÃO DE SELIC SOBRE OS VALORES A SEREM RESSARCIDOS;**
- h) DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS COMPENSADOS ASSEGURADA PELO ARTIGO 74 DA LEI Nº 9.430/96;

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – MG (DRJ/Juiz de Fora), por meio do Acórdão nº 09-44.642 - 2ª Turma da DRJ/JFA (doc. fls. 175 a 189)¹, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada e manteve a decisão administrativa, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível anular decisão sem que haja fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ILEGITIMIDADE. PESSOA JURÍDICA IRREGULAR.

A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretense crédito, o que autoriza a sua glosa, sendo insuficiente para afastá-la, nesse caso, a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.

RESSARCIMENTO PIS/PASEP E COFINS. JUROS.

Por expressa determinação da legislação tributária não são aplicados juros compensatórios nos ressarcimentos de PIS/Pasep e Cofins.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

A recorrente foi devidamente cientificada em 11/07/2013 pelo recebimento da decisão de primeira instância em sua Caixa Postal considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, como se extrai do Comunicado de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo (doc. fls. 193).

Não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 25/07/2013 a contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (doc. fls. 195 a 304), consoante carimbo apostado à primeira folha da peça recursal pela unidade preparadora. Por meio da peça recursal alega, em síntese, que:

- a) tem como atividade principal a produção e comercialização de café, em regra destinado à exportação, e acumulou créditos das contribuições de COFINS e PIS os quais, por não serem integralmente absorvidos pelos débitos calculados nas operações internas ao final de cada trimestre, deixaram saldo credor acumulado, motivando a transmissão do PER/DCOMP;
- b) para comprovar a efetividade das operações de compra de café praticadas pela empresa, anexou cópias de todos os documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores de café, bem como dos documentos que comprovam as transferências eletrônicas - TEDs de cada uma das operações relativas ao 3º trimestre de 2009;
- c) quanto ao exame das provas, a DRJ/Juiz de Fora não questionou a efetividade das operações (entrega da mercadoria e pagamento do preço), limitando-se a fazer alegações genéricas sobre operações fraudulentas que não têm relação alguma com os fatos aqui relatados e sequer aventados pela DRF/Poços de Caldas, a qual expressamente teria confirmado tal efetividade;
- d) a DRJ/Juiz de Fora, fazendo alegações genéricas e relacionadas a fatos e operações fraudulentas que nenhuma relação tem com o caso da analisado, deixou de apreciar as alegações contidas na impugnação relacionadas às

glosas feitas sobre as aquisições de cooperativas, limitando-se a afirmar que *"analisamos a situação fiscal das cooperativas que efetuaram vendas à manifestante e constatamos que todas elas declaram que suas receitas são originárias de vendas sem a incidência de PIS/Pasep e Cofins, ou seja, ainda que na nota fiscal conste que a mercadoria saiu sem a suspensão das contribuições, essas aquisições só podem gerar créditos presumidos, visto que, como se disse, foram na verdade adquiridas com a suspensão do PIS/Pasep e Cofins"*;

- e) a autoridade julgadora também *"faz acusações genéricas e suposições seríssimas de que a Recorrente estaria envolvida nas citadas operações sem, sequer, trazer uma única prova do envolvimento da Recorrente no esquema fraudulento mencionado"*, postura que extrapolaria os limites de sua competência ao trazer novas acusações incompatíveis com a atividade judicante, ressaltando que *"não consta nos presentes autos, tampouco no 'Termo de Constatação SARAC' - que traz TODOS os fundamentos das glosas efetuadas pela DRF Poços de Caldas - uma menção sequer às operações fraudulentas denominadas 'Tempo de Colheita' 'Broca' ou 'Robusta' mencionadas pela DRJ e que fundamentam o acórdão recorrido"* sem sequer indícios de que a empresa tenha participado dos mencionados esquemas fraudulentos;
- f) não teria havido *"'notas fiscais irregulares', tampouco 'simulação' na compra do café! Todas as operações são reais e efetivas e não foram questionadas pela autoridade fiscalizadora, tampouco pela autoridade julgadora"*, razão pela qual anexou cópias de todos os documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores de café, bem como dos documentos que comprovam as transferências eletrônicas em nome de cada emitente, para comprovar sua efetividade, de forma que a DRJ/Juiz de Fora estaria fazendo uma *"tentativa indevida e abusiva da DRJ em fundamentar glosas de créditos em motivos não invocados pela DRF Poços de Caldas"*;
- g) a suposta inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores teria sido motivada por terem estes, contra si, processos abertos com o objetivo de declarar inaptas suas inscrições no CNPJ diante da inadimplência no pagamento das contribuições devidas, omissão no cumprimento de obrigações acessórias ou ainda não localização do fornecedor no endereço constante no CNPJ, mas *"algumas glosas de créditos de COFINS realizadas pelo d. auditor fiscal, listadas na planilha de 1.743 a 1.754 do processo administrativo nº 19991.000099/2010-32, não foram motivadas nem fundamentadas nas mencionadas 'inadimplências' (inidoneidade???), tampouco se referem a aquisições de cooperativas"* de forma que a empresa traz demonstrativo onde estariam listados três fornecedores que tiveram os créditos de COFINS calculados sobre as suas aquisições glosados sem qualquer fundamento ou motivação, sendo absolutamente indevidas as glosas sobre as aquisições desses fornecedores;
- h) sua impugnação sustentou-se na *"ausência de motivação do lançador, omissão que não poderia ser suprida por nova investigação daquele que*

só caberia julgar” e, “pior ainda, calcada unicamente em pesquisa interna, na data do julgamento e não na data dos fatos”, de sorte que “fornecer o fundamento da glosa na fase de julgamento implica inovar a acusação fiscal” devendo assim ser anulado o acórdão recorrido;

- i) nenhuma manifestação teria sido feita pela DRJ/Juiz de Fora “sobre a situação dos créditos gerados pelas aquisições de Antonio Donizeti Modesto (pessoa física), cujas glosas permanecem injustificadas”, e, sob a perspectiva do silêncio, “pode-se dizer que os protestos da Recorrente foram acatados, ou foram simplesmente ignorados pela DRJ”;*
- j) acórdão proferido também deixou de apreciar relevantes argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, essenciais ao deslinde da controvérsia travada nestes autos, cerceando o direito de defesa da empresa, pois “foi mencionado em cada um dos 45 itens do aludido relatório os números dos processos administrativos de representação para inaptidão do CNPJ, abertos para cada um dos fornecedores lá citados”, mas “não há comprovação de que os mencionados processos de representação para inaptidão do CNPJ dos fornecedores foram concluídos, vale dizer, não há notícia de ato administrativo conclusivo que permita afirmar que os CNPJs dos fornecedores foram declarados inaptos” e tampouco se interessou a DRJ em diligenciar sobre o deslinde de tais processos;*
- k) conforme § 1º do art. 45 da IN RFB nº 1.005/2010, os documentos emitidos pelos 45 fornecedores de café mencionados no “Termo de Constatação” não poderiam ser utilizados por terceiros para gerar créditos das contribuições do PIS e da COFINS não cumulativos, pois seriam documentos inidôneos em função da inaptidão declarada pela RFB, mas há a “necessidade de prévia declaração de inaptidão do CNPJ para que se apliquem os efeitos ali prescritos, ou seja, o pressuposto é que a inaptidão já tenha sido declarada, pois só há que se falar em aplicação dos “efeitos de inscrição inapta” se a Empresa já houver sido declarada inapta”, de forma que o “sintomático o silêncio da DRJ sobre essa matéria”, leva a empresa a crer que “a acusação fiscal é precipitada e o entendimento equivocado manifestado pelo d. auditor fiscal não se aplica ao caso em questão”;*
- l) seria “necessária a publicação de Ato Declaratório Executivo - ADE, nos exatos termos do art. 45, § 5º, da IN RFB nº 1.005/2010 acima destacado, sendo que os documentos fiscais emitidos só serão considerados inidôneos a partir da publicação do respectivo ADE, tanto no caso de inaptidão declarada por omissão na entrega de declarações e demonstrativos, como no caso de pessoa jurídica não localizada, exatamente as situações registradas no “Termo de Constatação Fiscal SARAC””;*
- m) a falta de análise dos argumentos representa novo cerceamento ao direito de defesa, que é causa de nulidade, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, que, no entanto, também poderia ser superada em função do mérito amplamente favorável;*

- n) para o Fisco, a empresa não poderia ter se creditado integralmente da COFINS, requalificando os créditos aproveitados para crédito presumido, por se entender que, nas aquisições de cooperativas, a venda seria considerada feita pelo associado, figurando a cooperativa como mera mandatária, de forma que as aquisições de café de associado, via cooperativa, seriam consideradas operações com pessoas físicas, que autorizariam o crédito presumido de 35% e, consequentemente, sem qualquer incidência dessas contribuições para a cooperativa, pela inexistência da materialidade do fato gerador, mas não seria este o entendimento da Administração Tributária para o débito, pois colocaria a cooperativa como pessoa jurídica sujeita à incidência dessas contribuições;
- o) nas vendas de café dos cooperados, conforme indicação contida na nota fiscal, a empresa tomava o crédito presumido, por tratar de aquisição de cooperado pessoa física, na linha da tese esposada pelo auditor fiscal, mas, quando os documentos fiscais emitidos pelas cooperativas indicavam "saída sem suspensão", tomava o crédito integral, "posto que não se tratava de venda de café de cooperado, mas de café adquirido pela cooperativa de terceiros e revendido para a Recorrente", sendo que, neste caso, a cooperativa não seria mera mandatária, mas figuraria como vendedora efetiva das mercadorias que adquiria e contribuinte do PIS e COFINS, já que esta operação não se qualificaria como ato cooperado;
- p) entendeu a fiscalização que, por expressa determinação legal, se a aquisição não for onerada da contribuição, o adquirente não poderia usufruir do crédito em relação a ela, mas *"da simples leitura do dispositivo legal citado pelo d. auditor fiscal, não é preciso muito esforço interpretativo para concluir que, quando o legislador diz "não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição", não está se referindo aos casos de inadimplência, como equivocadamente entendeu o d. auditor fiscal"*, sendo evidente que *"o legislador se referiu às aquisições de bens ou serviços não oneradas pelas contribuições no sentido de terem sido efetuadas com alíquota zero, suspensão ou não incidência do PIS e da COFINS"*, sendo que, nas aquisições com isenção, seria permitido o registro dos créditos se a saída posterior for tributada pelo PIS e COFINS;
e
- q) no que toca à incidência da SELIC sobre os créditos objeto de pedido de ressarcimento ou compensação, a DRJ/Juiz de Fora entendeu não incidiriam juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e do Reintegra, bem como na compensação dos referidos créditos, mas o Superior Tribunal de Justiça, no acórdão proferido no REsp nº 1.035.847/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C, do CPC), decidiu que estes devem incidir quando houver oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade.

A partir desses argumentos, entende a recorrente ter sido “*demonstrada a total improcedência e precariedade do acórdão recorrido, requer seja ACOLHIDO o presente Recurso Voluntário para que, no exercício das magnas funções exercidas pelas autoridades julgadoras na esfera administrativa, seja inteiramente PROVIDO a fim de que sejam reconhecidos integralmente os créditos registrados pela Recorrente, deferindo-se o ressarcimento de COFINS pleiteado*”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Há preliminar de nulidade do Acórdão recorrido.

Preliminar de nulidade

A recorrente defende inicialmente a nulidade do Acórdão da DRJ/Juiz de Fora, por cerceamento do direito de defesa. Entende a empresa que o colegiado de primeira instância teria deixado de apreciar argumentos trazidos em Manifestação de Inconformidade capazes de alterar o resultado do julgamento. Também teria inovado ao trazer no voto condutor do julgado fundamentos não utilizados pela autoridade administrativa para não homologar integralmente as compensações declaradas.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Inexistindo vício, prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha

considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Nulidade no Despacho Decisório não há, como já asseverou a decisão recorrida. Tanto a decisão administrativa, quanto o Termo de Constatação que a subsidiou, foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade com competência legal para fazê-lo. Igualmente não houve preterição do direito de defesa, visto que foi dado à contribuinte o direito de apresentar sua impugnação, instaurando a fase litigiosa do procedimento nos termos do disposto no art. 14 do Decreto nº 70.235/72, não tendo havido qualquer ato que impedisse a empresa de apresentar na peça recursal todos os seus argumentos e comprovantes contrários à decisão, respeitando-se os princípios do contraditório e da ampla defesa.

A recorrente defende a nulidade da decisão de primeira instância alegando que a autoridade julgadora teria deixado de tratar relevantes argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade, os quais seriam a seu ver essenciais ao deslinde da controvérsia travada nestes autos, cerceando o direito de defesa da empresa.

Nesse sentido, destaca que o colegiado de piso teria silenciado quanto à ausência de comprovação de que os mencionados processos de representação para inaptidão do CNPJ dos fornecedores não teriam sido concluídos, face à ausência de comprovação do ato administrativo conclusivo de inaptidão. Tampouco teria se interessado em diligenciar sobre o deslinde dos processos administrativos citados e sobre seu enquadramento na situação de adquirente de boa-fé e, nessa condição, faria jus ao crédito se comprovasse o efetivo pagamento e recebimento das mercadorias constantes das notas fiscais glosadas. Também não teria abordado as alegações da empresa de que parte das glosas associadas aos 45 CNPJ considerados inidôneos não teria sido motivada.

Igualmente defende que a DRJ/Juiz de Fora teria inovado ao fazer acusações genéricas e suposições de que a empresa estaria envolvida nas operações denominadas "Tempo de Colheita", "Broca" e "Robusta", não citadas no Termo de Constatação emitido pela fiscalização, sem trazer ainda sequer indícios de que a empresa tenha participado dos mencionados esquemas fraudulentos.

Bem, analisando o que consta dos autos, vejo que realmente a recorrente trouxe tais argumentos em sua peça recursal, e, no meu entender, tais argumentos não foram totalmente enfrentados pelo colegiado de piso, o que pode caracterizar omissão capaz de tornar nula a decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, tendo sido abordados pelo julgado a partir das fls. 185 (grifos nossos). Vejamos:

“No presente caso, a autoridade fiscal demonstra, por meio do Termo de Constatação Fiscal SARAC anexo, que a manifestante adquiriu o café que exporta de empresas que se enquadram perfeitamente na descrição das empresas de fachadas acima.

Em sua manifestação de inconformidade **a empresa alega que alguns dos seus fornecedores "não estão dentre aqueles 45 nomes registrados no 'Termo de Constatação Fiscal SARAC' tampouco são cooperativas,** o que permite concluir que as glosas efetuadas pelo d. auditor fiscal sobre as aquisições desses 2 fornecedores são absolutamente indevidas". São elas:

- J. Marlinelli Exp. e Com. de Café CNPJ 06.215.991/0001-06;
- Novos Grãos Com. de Café Ltda CNPJ 06.129.328/0001-99;

Outra alegação é de que algumas empresas relacionadas no Termo foram constituídas no ano de 2009 e, portanto, não poderiam ser consideradas como omissas na data do Despacho Decisório. São elas:

- Empresa Flora Comercio de Café Ltda, CNPJ 10.791.973/0001-40;
- Empresa Paiol Com. e Exp. de Cafe Ltda. CNPJ 10.778.360/0001-72;"
- M M L da Silva - CNPJ 10.707.333/0001-09;
- Neris Comércio de Café e Sacarias Ltda - CNPJ 10.566.851/0001-50;
- Rucci exp. e com. de Café Ltda- CNPJ 10.971.343/0001-57.

Analizamos, nesta data, a situação fiscal dessas empresas e constatamos que elas seguem o mesmo padrão daquelas relacionadas pela autoridade fiscal, qual seja:

- são omissas contumazes, sendo que as poucas que declaram algum valor de contribuição a pagar ficam inadimplentes quanto a esses valores que são inscritos em Dívida Ativa da União,
- seus sócios não possuem capacidade financeira compatível com volume de negócios efetuado pelas respectivas empresas.

Significa dizer que **essas empresas possuem as mesmas características de empresas de fachada daquelas relacionadas pela autoridade fiscal.**

(...)

Salientamos que **as pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ficam obrigadas a apresentar à RFB as declarações previstas na legislação tributária,** cabendo a elas, se for o caso, comprovar que se enquadram em situação de exceção que as desobriguem de tais atos.

As empresas em questão foram intimadas a apresentar suas declarações, e, se não estão sujeitas a essas deveriam apresentar suas justificativas. No entanto, se omitiram mais uma vez e não existe nos autos provas que levem à conclusão que se trata de produtores rurais inscritos no CNPJ.

(...)

É de se verificar que, de acordo com as argumentações expendidas na manifestação de inconformidade, **a defesa está pautada na boa fé da contribuinte,** de forma que a materialidade do crédito está lastreada nas notas fiscais tidas como inidôneas.

Contudo, diante do que já se disse, **evidencia-se que a comprovação da efetiva entrega e do respectivo pagamento não são suficientes para a legitimação do crédito** e, além disso, outros elementos também infirmam a existência do crédito examinado.

Não se pode aqui afirmar qualquer tipo de conluio entre a interessada e seus fornecedores, contudo, é estranha a vocação da empresa TERRA FORTE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA. em realizar compras de empresas com fortes indícios de inidoneidade (a quase totalidade delas omissas contumazes e inexistentes de fato).

(...)

Dessa forma, **demonstrada nos autos a incapacidade da quase totalidade dos fornecedores de café de operacionalizar as vendas consignadas nas notas fiscais que lastreiam o crédito solicitado, reputam-se não confirmadas tais operações e, via de consequência, impõe-se o indeferimento do crédito sobre elas apropriado,** em virtude da **ausência dos pressupostos de liquidez e certeza, imprescindíveis para sua legitimação**".

De fato, o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

Já é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o entendimento de que não é necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto. Encontrando estes fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despidendo torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado.

Tal preceito foi interpretado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Min. Diva Malerbi Desembargadora Convocada TRF 3ª REGIÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 15/06/2016, quando se entendeu que:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."

Entretanto, como ressalta o entendimento transcrito, é dever do julgador enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão.

Ora, a arguição de que seria necessária a publicação prévia de Ato Declaratório Executivo (ADE) de inaptidão para deixar de considerar notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas consideradas inaptas por serem omissas contumazes seria a meu ver argumento, por si só, passível de afastar a autuação nessa matéria e deveria ter sido enfrentado pela decisão de piso, o que não ocorreu.

O Termo de Constatação que deu suporte analítico ao Despacho Decisório se fundamenta nos arts. 44 a 46 da IN RFB nº 1.005/2010² para glosar créditos tomados pela recorrente tendo como fundamento a inaptidão dos emitentes dos documentos fiscais. Contudo, o *caput* do art. 45 da mencionada IN e seu § 3º são expressos ao estabelecerem que não produzem

² Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010

"Art. 45. 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:

(...)

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.

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

I - a partir da data da publicação do ADE a que se refere:

a) o art. 40, no caso de pessoa jurídica omissa de declarações e demonstrativos; e

b) o art. 41, no caso de pessoa jurídica não localizada;

II - na hipótese de pessoa jurídica com irregularidade em operações de comércio exterior, desde a data de ocorrência do fato.

§ 4º 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 às datas referidas no § 3º.

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.

(...)"

efeitos tributários em favor de terceiro os documentos emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta e que tais efeitos se aplicam em relação aos documentos emitidos a partir da data da publicação do ADE que declara a inaptidão. Tais dispositivos normativos encontram amparo no art. 82 da Lei nº 9.430/96³.

Não vejo, contudo, inovação. De fato, o voto condutor do Acórdão recorrido traça várias linhas para descrever a existência de interposição de empresas atacadistas para a emissão de notas fiscais inidôneas com o fito de gerar crédito tributário indevido e cita operações feitas pela Receita Federal que desvendaram o esquema fraudulento, todas de amplo conhecimento pelas Delegacias de Julgamento e por este Conselho.

Mas no julgado, em minha visão, a associação das aquisições promovidas pela recorrente ao *modus operandi* utilizado pelas empresas que se utilizavam das aquisições fraudulentas apenas complementou a convicção dos julgadores da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza do crédito pleiteado, sob o fundamento de que quase a totalidade dos fornecedores seriam empresas omissas contumazes e/ou inexistentes de fato, o que teria motivado a decisão recorrida a afastar condição de adquirente de boa-fé sustentada pela então impugnante. Como transcrito linhas acima, o julgado não acusa a recorrente de conluio ou envolvimento no esquema fraudulento, como faz crer a empresa em seu Recurso Voluntário.

Tendo assim deixado de abordar as questões associadas a ausência de comprovação da emissão prévia de ADE de inaptidão das fornecedoras da adquirente, cerceou o direito de defesa da empresa, subsumindo-se ao inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Assim, penso que deva ser declarada a nulidade do Acórdão da DRJ/Juiz de Fora.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, anulando o Acórdão recorrido e determinando o retorno dos autos à DRJ/Juiz de Fora para que seja proferido novo Acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

³ Lei nº 9.430, de 1996

Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

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.**

Fl. 12 do Acórdão n.º 3401-010.477 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000191/2010-01