



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                    |                                                          |
|--------------------|----------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10660.900783/2013-36</b>                              |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3202-004.211 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA     |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 30 de junho de 2026                                      |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                               |
| <b>RECORRENTE</b>  | SAGRADOS CORACOES INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                         |

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.

O direito de utilizar o crédito do PIS/Pasep e da Cofins no regime não cumulativo não beneficia a empresa que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. Em se tratando de pedido de PER/DCOMP, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. QUALIDADE DA PROVA.

A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. É relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

CRÉDITOS. GLOSA. FORNECEDORES INIDÔNEOS. OPERAÇÕES SIMULADAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. NÃO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS.

A declaração de inaptidão tem como efeito impedir que as notas fiscais de empresas inaptas produzam efeitos tributários, dentre eles, a geração de direito de crédito das contribuições para o PIS/COFINS. Todavia, esse efeito é ressalvado quando o adquirente comprova dois requisitos, nos termos do art. 82 da Lei nº 9.430/96: (i) o pagamento do preço; e (ii) recebimento dos bens, direitos e mercadorias e/ou a fruição dos serviços, ou seja, que a operação de compra e venda ou de prestação de serviços, de fato, ocorreu.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), Laura Baptista Borges e Aline Cardoso de Faria, que davam provimento ao recurso, para cancelar a exigência fiscal. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator designado**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Aline Cardoso de Faria, Laura Baptista Borges (substituto[a] integral), Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de julgamento de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (fl. 179/183), cientificado em 16/03/2015, que indeferiu o PER/DCOMP nº 04694.10955.290110.1.1.08 7000, tendo como valor do pedido o montante de R\$ 50.416,81, referente ao período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ:

Trata-se de julgamento de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (fl. 179/183), cientificado em 16/03/2015, que indeferiu o PER/DCOMP nº 04694.10955.290110.1.1.08 7000, tendo como valor do pedido o montante de R\$ 50.416,81, referente ao período de apuração:

01/07/2009 a 30/09/2009.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL No caso sob análise, a Fiscalização ressaltou que, em relação ao recálculo do rateio proporcional, a empresa considerou na base de cálculo as receitas provenientes de vendas de mercadoria que adquiriu com o fim

específico de exportação, as quais não poderiam compor essas receitas para fins de cálculo dos índices de rateio.

Destacou ainda que o recálculo foi conduzido de acordo com o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003 para a Cofins e art. 5º, inciso III, da Lei nº 10.637/2002 para o PIS/Pasep.

Ainda segundo a Fiscalização, se sobre estas exportações não se pode calcular crédito, obviamente, elas não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio. Assim sendo, o rateio entre a receita de exportação e receita bruta para fins de creditamento deve ser zero, pois, caso contrário, estaria se permitindo o ressarcimento de valores vinculados à exportação por empresa comercial exportadora, o que é vedado pela legislação. Informou que esse entendimento é corroborado pelos acórdãos nº 06-43.433 e 06-43.434, de 04/09/2013, da 3ª Turma da DRJ-Curitiba.

No que tange ao fornecedor Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ 00.837.387/0001-35, a Fiscalização glosou as notas fiscais, com base no Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17/09/2012, que declarou a inidoneidade das notas fiscais referentes à comercialização de emissão da empresa acima referida, para todos os efeitos tributários, emitidas nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010 por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e de COFINS, conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz constante do Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18.

Em relação ao fornecedor Sersantos Comércio, Importação e Exportação de Café e Cereais Ltda, CNPJ 08.869.317/0001-70, a Fiscalização glosou os créditos, com base em procedimento fiscal conduzido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória-ES. Nesse sentido, transcreveu trechos constantes do citado procedimento, onde o Sr. Leandro de Moura Santos, sócio da Sersantos faz algumas declarações:

“Leandro de Moura Santos, sócio da Sersantos, afirmou em 22/10/2012, que antes de constituir a Sersantos, em 31/05/2017, foi fiel de armazém. Explicou:” “Que o contato do declarante é realizado com os corretores de Varginha sendo as amostras recebidas dos produtores enviadas para os mesmos; Que após o corretor de Varginha fechar a operação com a exportadora, o declarante conclui a operação com o produtor;” “Alegou um ganho de R\$ 2,00 por saca de café. Segundo Leandro Santos:” “a finalidade da Sersantos era efetuar operações para as exportadoras com FINS ESPECÍFICOS DE EXPORTAÇÃO (PIS/COFINS COM SUSPENSÃO), mas que a exigência dos exportadores era de que colocasse na nota fiscal que a operação teria sido com incidência do PIS/Cofins, caso contrário o exportador não recebia o café; Que no período de atividade da firma até dezembro de 2011, o declarante afirmou que as exportadoras não aceitavam nota fiscal de produtor; Que teria que ser por intermédio de firma;” Em relação ao fornecedor Grão Suldeste Comércio e Representação de Café Ltda, CNPJ

10.947.249/0001-62 e Sancosta Comércio de Café Ltda, CNPJ 06.222.888/0001-93, a Fiscalização glosou os créditos, com base no mesmo procedimento fiscal conduzido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória-ES, em que o Sr. Sandro de Moura Santos, irmão de Leandro de Moura Santos, presta declarações aos auditores da RFB a respeito da Grão Suldeste:

“O contador Sandro Moura Santos, que acompanhou as declarações de seu irmão Leandro de Moura Santos, da Sersantos, também prestou esclarecimentos aos Auditores-Fiscais. Na condição de contador da Grão Suldeste, disse que ela atuava da mesma forma da Sersantos. Sandro Santos afirmou que o sócio Gilmar Carvalho dos Santos antes de constituir a Grão Suldeste, em 07/2009, era motorista autônomo.

Alegou que o contato de Gilmar era com os corretores de Varginha e que a exigência sobre a incidência de PIS/Cofins constar na nota fiscal da Grão Suldeste partiu das exportadoras representadas pelos corretores de Varginha.” Em relação ao fornecedor Sancosta, CNPJ 06.222.888/0001-93, a Fiscalização efetuou as glosas, com base no mesmo procedimento efetuado pela DRF-Vitória/ES, onde constam declarações do Sr. Alberto dos Santos, sócio da Sancosta, nos seguintes termos:

“Os esclarecimentos vertidos a termo de Alberto dos Santos, sócio da Sancosta, constituída em 15/04/2004, dão a real visão da desvirtualização imposta à cadeia de comercialização do café. O modus operandi desses maquinistas de Machado, e de outros municípios diligenciados, é umbilicalmente atrelado às “regras de mercado” impostas pelos corretores e exportadoras de Varginha.”

“Em 22/10/2012, Alberto dos Santos afirmou que sempre trabalhou no mercado de café fazendo BLEND para as exportadoras. Esclareceu que “ao constituir a Sancosta o objetivo era efetuar operações com suspensão de PIS/Cofins.” “Entretanto, segundo Alberto dos Santos, “todos os maquinistas foram comunicados pelos exportadores de que somente aceitariam café com nota fiscal de pessoa jurídica mencionando a incidência de PIS/Cofins a operação.” E, “assim o declarante e seu sócio à época procederam com a Sanconsta.” Disse que nestes moldes operou até 2009 e que com a implantação da NF-e passou a realizar operações com fins específicos de exportação, entretanto o movimento caiu drasticamente.” Já em relação ao fornecedor Macone Comércio, Corretagem, Exportação, Importação e Transporte Ltda, CNPJ 09.554.454/0001-89, a DRF-Governador Valadares/MG declarou sua inaptidão por meio do processo nº 10630.720361/2014-17.

Em relação ao modus operandi, com o evidente intuito, em tese, de fraudar o Fisco, a Fiscalização esclareceu que no âmbito das negociações de café, a venda de café adquirido diretamente do Produtor Rural dá ao adquirente da mercadoria, o direito ao crédito presumido (crédito de valor reduzido) de PIS e Cofins; em contrapartida, o café adquirido de uma empresa intermediária, daria ao adquirente da mercadoria, o direito ao crédito básico de PIS e Cofins (crédito

“cheio”/crédito com valor maior, porque, a princípio, essas empresas recolheriam as suas contribuições sociais devidas – PIS e Cofins).

Segundo a Fiscalização, o que se verifica é que essas empresas intermediárias – que fazem a negociação do café entre as empresas exportadoras/torrefação e os produtores rurais – têm, em regra, como conduta reiterada desde a sua constituição, a não declaração ou declaração parcial dos tributos devidos em DCTF - Declaração dos Débitos e Créditos Tributários Federais e o seu total não recolhimento aos cofres públicos desde o inícios de suas atividades. Tendo sido criadas, portanto, com o fim específico de fornecer créditos básicos (créditos cheios) de PIS e Cofins às exportadoras, que ao invés de obterem créditos presumidos de PIS/Cofins caso a venda fosse efetuada diretamente com o produtor rural, acabam obtendo créditos “cheios” de PIS e Cofins através dessas intermediárias. O que é extremamente “vantajoso” para as exportadoras, pois além de ser um crédito com valor maior, o mesmo pode ser objeto de compensação e ressarcimento – já que o crédito presumido só pode ser deduzido do PIS/Cofins devido no próprio Dacon (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) – tornando-se assim, um crédito “não vantajoso” por ter uma utilização extremamente limitada.

Existe ainda o fato de que essas empresas intermediárias na maioria das vezes são empresas temporárias, que tem como regime de apuração dos seus tributos o Lucro Presumido, não se utilizando dos créditos de PIS e Cofins por apurar as suas contribuições sociais pelo Regime Cumulativo, portanto, não importando se os créditos adquiridos são os créditos presumidos (valor reduzido).

Enquanto as empresas exportadoras/torrefação, via de regra, têm como regime de apuração dos seus tributos o Lucro Real, utilizando-se dos créditos de PIS e Cofins por apurarem as suas contribuições sociais pelo regime não-cumulativo, sendo, portanto, “mais vantajoso” a obtenção do crédito básico (crédito “cheio”, primeiro, por ser um crédito com maior valor, e segundo, por poder ser compensado com outros tributos ou mesmo ressarcido).

E, por último, a Fiscalização glosou os créditos sobre os fretes relativos às compras de mercadoria/produtos para revenda dos fornecedores Grande Minas Comércio de Café Ltda, CNPJ 05.609.148/0001-41, Atlântica Exportação e Importação Ltda, CNPJ 03.936.815/0001-75 e Macone Comércio, Corretagem, Exportação, Importação e Transporte Ltda, CNPJ 09.554.454/0001-89, considerando que esse tipo de crédito acompanha o crédito principal a ele vinculado.

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE** Inicialmente, em sede de preliminar, a contribuinte alega que houve decadência do direito da Fazenda Nacional quanto ao fato gerador ocorrido no período de apuração 01/07/2009 a 30/09/2009, no qual foi apurado o saldo credor indeferido pelo Fisco, uma vez que a empresa foi notificada do lançamento em 16/03/2015.

Sobre o recálculo do rateio proporcional, a empresa alegou inicialmente que atendeu rigidamente as instruções de preenchimento anexas ao DACON, que tem efeito normativo, e determinam expressamente que as pessoas jurídicas com receita de exportação devem praticar o rateio proporcional “aplicando-se aos custos, despesas encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita ao regime não-cumulativo e a receita bruta total.” Argumenta que, em relação ao fornecedor Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ 00.837.387/0001-35, cujas notas fiscais emitidas foram declaradas inidôneas em virtude do Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17/09/2012, citado no TVF, a emissão do ADE é posterior à emissão das notas fiscais tidas por inidôneas, não sendo capaz de prejudicar o direito do adquirente de boa-fé de apropriar os créditos relativos ao PIS/Cofins.

Sustenta que o mesmo critério aplica-se inteiramente ao fornecedor Macone Comércio, Corretagem, Exportação, Importação e Transporte Ltda, CNPJ 09.554.454/0001-89, cuja inaptidão teria sido declarada pela DRF-Governador Valadares/MG através do processo nº 10630.720361/2014-17, fato posterior à emissão das notas fiscais tidas por inidôneas, não sendo capaz de prejudicar o direito do adquirente de boa-fé de apropriar os créditos relativos ao PIS/Cofins.

Já em relação aos fornecedores Sersantos Comércio, Importação e Exportação de Café e Cereais Ltda, CNPJ 08.869.317/0001-70, Grão Suldeste Comércio e Representação de Café Ltda, CNPJ 10.947.249/0001-62 e Sancosta Comércio de Café Ltda, CNPJ 06.222.888/0001-93, em que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória-ES relata que encontram-se envolvidos em esquemas de fraude, a contribuinte afirma que a jurisprudência e a doutrina protegem o terceiro adquirente de boa-fé, não podendo ser prejudicado o adquirente que comprova o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

E, por último, alega que os créditos referentes ao frete de aquisição de café de empresas tidas por inidôneas, ao contrário do que entende a Fiscalização, devem ser restabelecidos, posto que comprovam a entrega do café adquirido, não podendo ser prejudicada pela conduta irregular do seu fornecedor.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, por maioria de votos, vencido o julgador Alberto Pinto Souza Junior, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

CRÉDITOS. GLOSA. FORNECEDORES INIDÔNEOS. OPERAÇÕES SIMULADAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. REQUISITOS. ARTIGO 82 DA LEI Nº 9.430/1996.

A declaração de inaptidão tem como efeito impedir que as notas fiscais de empresas inaptas produzam efeitos tributários, dentre eles, a geração de direito de crédito das contribuições para o PIS/COFINS. Todavia, esse efeito é ressalvado quando o adquirente comprova dois requisitos: (i) o pagamento do preço; e (ii)

recebimento dos bens, direitos e mercadorias e/ou a fruição dos serviços, ou seja, que a operação de compra e venda ou de prestação de serviços, de fato, ocorreu.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

#### **I. HIPÓTESE EM JULGAMENTO**

A Requerente foi surpreendida por despacho decisório que não homologou a PER/DCOMP, quanto ao ressarcimento de PIS/COFINS.

#### **II. A. MÉRITO. PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO. CRÉDITOS EXPORTAÇÃO.**

Alega a fiscalização e o julgamento da DRJ que o café adquirido com fim específico de exportação não integraria como receita desta natureza para o rateio das operações que podem ser objeto de ressarcimento de PIS/COFINS.

Não merece prosperar esta vedação, cabendo a reforma da r. decisão.

Como é de conhecimento, a utilização do rateio proporcional tem seu fundamento no art. 3º, § 8º, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, como um todos métodos ou critérios para se distinguir o regime não cumulativo da não cumulatividade, a qual prevê a possibilidade de créditos para fins de abatimento.

DESTE MODO, aqui já temos a primeira incongruência com a negação do rateio, pois, a recorrente TEM SUAS RECEITAS TOTALMENTE SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO.

Repita-se: todas as receitas da recorrente, seja no mercado interno, seja na exportação, direta ou indireta, estão submetidas ao regime não cumulativo.

Embora exista vedação aos créditos vinculados no caso de comercial exportadora, este dispositivo não a exclui do regime não cumulativo. As exceções ao regime não cumulativo estão por exemplo nos arts. 8º, da Lei n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Daí porque, é importante lembrar que, há legislação específica e posterior às Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais GARANTEM EXPRESSAMENTE A MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS ORDINÁRIOS NO CASO DE ISENÇÃO, NÃO INCIDÊNCIA (IMUNIDADE), SUSPENSÃO OU ALÍQUOTA ZERO. Ademais, PERMITE nestes casos o ressarcimento ou compensação.

Portanto, leis posteriores e especiais, que, inclusive, conforme art. 2º, da LIND, prevalecem sobre leis anteriores e gerais.

#### **II. B. MÉRITO. Créditos Viabilidade. Ausência de prova específica para as aquisições em questão. Ônus da Prova e Boa-fé. Declaração de Inidoneidade Posterior aos fatos.**

Ademais, houve glosa de aquisições verdadeiras e lícitas por parte da recorrente sob alegação genérica e sem prova específica no caso concreto de simulação.

Ao contrário, vale-se somente de um ATO DECLARATÓRIO publicado posteriormente às aquisições, o que não é elemento suficiente para a glosa, sem provas robustas e específicas das operações questionadas em concreto.

Destarte, não basta a simples indício sem previsão em lei e a inversão ilegal do ônus da prova, como fez a fiscalização, para se exigir crédito tributário do contribuinte, cabe respeitar piamente o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Aliás, ao que parece, há no presente caso menos que meros indícios. Em verdade, citação de informações genéricas e provas emprestadas sem qualquer vinculação probatória e fática, sobretudo, com fundamentação no termo de verificação fiscal no sentido de que a recorrente, em conluio com referidas empresas, agiu fraudulentamente e contribuiu para referidas irregularidades apontadas.

O termo de verificação fiscal cita menções gerais dos supostos praticantes de irregularidades, os quais, EM MOMENTO ALGUMA, MENCIONAM E TRAZEM PROVAS DEQUE AS AQUISIÇÕES DA RORRENTE FORAM FEITAS EM CONLUIO VISANDO A PRATICA DE ATOS SIMULADOS EM PREJUÍZO AO FISCO.

Na fundamentação não consta justificativa específica, muito menos prova robusta da participação da recorrente, a qual, em verdade, como de costume, realizou compra regular de produto relacionado à sua operação.

Em verdade, além de informações genéricas, utiliza-se de ATO DECLARATÓRIO POSTEIROR aos fatos, o qual não existia na época das aquisições.

HÁ, PORTATNO, TOTAL AUSENCIA DE PROVA EFETIVA E FUNDAMENTAÇÃO CAPAZ DE LEVAR À DESCONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS LÍCITOS E LEGÍTIMOS.

O QUE SE TEM EM CONCRETO, PARA ESTE ESPECÍFICO CASO, É UMA GLOSA COM BASE EM INDÍCIOS, O QUE É INSUFICIENTE.

Não se pode vaticinar o comportamento cômodo do Fisco que, ao invés de buscar a verdade material, esconde-se em frágeis elementos, jogando, ilegal e abusivamente, para o contribuinte, deveres legais que lhe incumbiam.

Ora, quando no presente caso, não há questionamenot efetivo quanto à compra e venda (veracidade desta), mas, na prática, desconsideração por suposta simulação para que a recorrente não possa se creditar do percentual de 9,25% de PIS/COFINS. Se tais pessoas jurídicas, estas devem ser questionadas e punidas, e não a recorrente, SALVO se houve prova e demonstração nos autos de que havia conluio entre elas nesta operação.

Todavia, inexistente fundamentação e prova efetiva no caso concreto.

## II. C. Juros e Multa JUROS SELIC

Os juros são devidos à razão de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, sendo de total improcedência o lançamento realizado.

Tal entendimento tem como pressuposto o fato de que a taxa de 1% (um por cento), prevista no referido dispositivo legal, é limite máximo para sua fixação, e não mero parâmetro para tanto.

É que não apenas a concretização do fato tributário exige a descrição rigorosa dos seus elementos constitutivos, mas também os encargos a que os contribuintes são submetidos em caso de inadimplência. Trata-se de uma questão de segurança jurídica.

Admitir, em matéria tributária, que os juros sejam equivalentes à taxas do mercado financeiro, implica admitir também que o valor final da obrigação seja fixado pelo próprio Ente Tributante, que controla aludido mercado, e não pelo Poder Legislativo, numa demonstração inequívoca de desrespeito ao artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Ademais, o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, é expresso no sentido de que se a Lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento)

ao mês.

De outra parte, caso não se entenda deste modo, é preciso ressaltar a impossibilidade de se computar juros sobre a multa.

### III. CONCLUSÃO. REQUERIMENTO FINAL

Em tais condições, é possível concluir no sentido de que o despacho decisório que indeferiu o ressarcimento/compensação é improcedente, razão pela qual há de se reformar a decisão recorrida. POSTO ISSO, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente recurso a fim de reformar a decisão recorrida e julgar procedente totalmente a manifestação de inconformidade reconhecendo a improcedência do indeferimento, EM VIRTUDE DA DEMONSTRAÇÃO DA LEGITIMIDADE DE TODOS OS CRÉDITOS TOMADOS, conforme razões aduzidas, como medida de constitucionalidade, legalidade e justiça. Outrossim, diante da peculiaridade do caso concreto, requer, ao menos, pelo princípio da verdade material, a realização de diligência. Termos em que, da juntada desta para constar, acompanhada de procuração, E. R. Mercê.

### VOTO VENCIDO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

**Da admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### **Das alegações recursais**

Trata-se de procedimento fiscal iniciado com uma diligência ao estabelecimento localizado no endereço supra para entrega do Termo de Início de Fiscalização, intimando o mesmo a informar as atividades desenvolvidas pela matriz e suas filiais, a apresentar planilhas demonstrativas das notas fiscais dos produtos e insumos que geraram créditos de PIS/COFINS detalhando a composição da respectiva base de cálculo desses créditos.

Após a análise dos elementos solicitados acima, dos valores constitutivos dos créditos requeridos pela empresa e de toda a documentação apresentada, a fiscalização executou uma verificação preliminar da base de cálculo dos créditos pleiteados e das receitas declaradas confrontando a composição desses valores com os respectivos registros contábeis e com os dados constantes no arquivo de notas fiscais do SINTEGRA e valores informados pela empresa em DICON e chegou às seguintes conclusões, detalhadas abaixo, acerca do crédito da COFINS não cumulativa.

Conforme termo de verificação fiscal, a glosa se deu em virtude das seguintes razões:

As exportações realizadas de café adquirido com fim específico não poderiam compor o cálculo do rateio para se ter o percentual desta operação e respectiva manutenção e ressarcimento de créditos;

Aquisição no mercado interno de café por fornecedores com notas fiscais inidôneas.

### **A. PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO. CRÉDITOS EXPORTAÇÃO.**

Em relação ao recálculo do rateio proporcional, a Fiscalização informa que a empresa considerou na base de cálculo as receitas provenientes de vendas de mercadoria que adquiriu com o fim específico de exportação, as quais não poderiam compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio.

Analisando os pedidos de ressarcimento (PER), o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DICON) e toda a documentação apresentada no decorrer da auditoria, concluiu-se que o sujeito passivo utilizou percentuais incorretos quando do cálculo do rateio proporcional, tendo em vista que considerou também na base de cálculo as receitas provenientes de vendas de mercadoria que adquiriu com fim específico de exportação.

As receitas de exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que elas não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins.

De acordo com o §4º do art. 6º da Lei 10.833/2003, “o direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido

mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação”. Ressalte-se que esta disposição aplica-se também ao PIS/Pasep, nos termos do art. 15, inciso III, da Lei nº 10.637/2002. Portanto, se sobre estas exportações não se pode calcular crédito, obviamente, elas não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices rateio.

Assim sendo, o rateio entre receita de exportação e receita bruta para fins de creditamento deve ser zero, pois, caso contrário, estaria se permitindo o ressarcimento de valores vinculados à exportação por empresa comercial exportadora, o que é vedado pela legislação.

No entanto, a recorrente reitera que “como é de conhecimento, a utilização do rateio proporcional tem seu fundamento no art. 3º, § 8º, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, como um todos métodos ou critérios para se distinguir o regime não cumulativo da não cumulatividade, a qual prevê a possibilidade de créditos para fins de abatimento.

DESTE MODO, aqui já temos a primeira incongruência com a negação do rateio, pois, a recorrente TEM SUAS RECEITAS TOTALMENTE SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO.

Repita-se: todas as receitas da recorrente, seja no mercado interno, seja na exportação, direta ou indireta, estão submetidas ao regime não cumulativo.

Embora exista vedação aos créditos vinculados no caso de comercial exportadora, este dispositivo não a exclui do regime não cumulativo. As exceções ao regime não cumulativo estão por exemplo nos arts. 8º, da Lei n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Daí porque, é importante lembrar que, há legislação específica e posterior às Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais GARANTEM EXPRESSAMENTE A MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS ORDINÁRIOS NO CASO DE ISENÇÃO, NÃO INCIDÊNCIA (IMUNIDADE), SUSPENSÃO OU ALÍQUOTA ZERO. Ademais, PERMITE nestes casos o ressarcimento ou compensação.

Portanto, leis posteriores e especiais, que, inclusive, conforme art. 2º, da LIND, prevalecem sobre leis anteriores e gerais.

Nesse sentido, a Recorrente alega que atendeu rigidamente as instruções de preenchimento anexas ao DACON, que tem efeito normativo, e determinam expressamente que as pessoas jurídicas com receita de exportação devem praticar o rateio proporcional “aplicando-se aos custos, despesas encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita ao regime não-cumulativo e a receita bruta total.” Entende a Recorrente que a Fiscalização incorreu em erro ao alterar os percentuais do rateio proporcional e que preencheu corretamente o DACON.

Contudo, não apresentou escrita contábil que corroborasse sua tese.

Nesse ponto, conforme demonstrado pela DRJ, a empresa se limita a alegar que a Fiscalização incorreu em erro ao alterar os percentuais do rateio proporcional e que preencheu corretamente o DACON.

Dessa forma, a alegação da contribuinte não prospera, pois se limitou a alegar que a Fiscalização incorreu em erro, mas não logrou êxito em comprovar os erros por meio de documentos/planilhas ou apresentação da escrita contábil que corroborasse sua tese.

No entanto, a comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da legítima e correta compensação, conforme se depreende do art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

O CTN remete à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a função de estabelecer condições para que as compensações possam vir a ser realizadas.

Neste sentido, a regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal.

Assim, a homologação da compensação tributária formalizada mediante Declaração de Compensação (DCOMP) está condicionada à demonstração inequívoca da certeza e da liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

Nessa perspectiva, a comprovação da certeza e liquidez do crédito constitui requisito indispensável para que a Autoridade Fiscal possa verificar sua efetiva existência, delimitar sua extensão quantitativa e aferir sua aptidão para extinguir débitos tributários por meio da compensação.

Desse modo, ausentes elementos probatórios suficientes e idôneos capazes de demonstrar a origem, a existência e o montante do crédito pleiteado, impõe-se o não reconhecimento do direito creditório alegado pela Recorrente, por ausência de comprovação dos pressupostos legais exigidos para a compensação.

Cumpre destacar, ainda, que a disciplina do ônus da prova no processo administrativo fiscal observa, em linhas gerais, o princípio segundo o qual incumbe à parte que alega determinado fato a demonstração de sua veracidade.

A regra matriz da distribuição do ônus probatório encontra fundamento no art. 373 do Código de Processo Civil, consagrando o entendimento de que o encargo de provar recai sobre aquele que pretende extrair consequências jurídicas favoráveis dos fatos alegados. Tal diretriz também se aplica ao processo administrativo tributário, observadas as suas peculiaridades, cabendo à Autoridade Fiscal comprovar os fatos constitutivos do lançamento tributário e ao sujeito passivo demonstrar os fatos constitutivos de seu direito quando formula pedido de restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação de créditos tributários.

Em matéria de compensação tributária, a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que compete ao contribuinte comprovar, de forma robusta e documentalmente idônea, a certeza e a liquidez do crédito objeto da DCOMP. Nesse sentido, transcrevo o entendimento firmado pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), consubstanciado no Acórdão nº 9303-005.226, cujos fundamentos adoto como razões de decidir:

O ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

Portanto, nos pedidos de restituição, ressarcimento ou compensação de créditos tributários, incumbe ao sujeito passivo o ônus de comprovar os fatos constitutivos do direito creditório alegado, mediante a apresentação de elementos probatórios aptos a demonstrar a existência, a origem, a liquidez e a certeza do crédito pleiteado.

No caso das pessoas jurídicas, tal demonstração frequentemente demanda a necessária correlação entre a escrituração contábil e fiscal e a documentação hábil que lhe dá suporte, de modo a permitir a verificação da efetiva formação do crédito e de sua exata quantificação.

Assim, os registros contábeis, embora constituam relevantes elementos de prova, não possuem, por si sós, força probatória absoluta, devendo estar respaldados por documentação idônea e contemporânea aos fatos registrados, apta a evidenciar a efetiva ocorrência das operações que deram origem ao crédito reivindicado.

Ausente essa demonstração, ou verificada inconsistência entre os registros escriturados e a documentação apresentada, resta inviabilizado o reconhecimento do crédito

supracitado, por insuficiência probatória quanto aos pressupostos necessários à restituição, ao ressarcimento ou à compensação pretendida.

**B. CRÉDITOS VIABILIDADE. AUSÊNCIA DE PROVA ESPECÍFICA PARA AS AQUISIÇÕES EM QUESTÃO. ÔNUS DA PROVA E BOA-FÉ. DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE POSTERIOR AOS FATOS**

A recorrente aduz que “não se pode vaticinar o comportamento cômodo do Fisco que, ao invés de buscar a verdade material, esconde-se em frágeis elementos, jogando, ilegal e abusivamente, para o contribuinte, deveres legais que lhe incumbiam”.

Ora, quando no presente caso, não há questionamento efetivo quanto à compra e venda (veracidade desta), mas, na prática, desconsideração por suposta simulação para que a recorrente não possa se creditar do percentual de 9,25% de PIS/COFINS. Se tais pessoas jurídicas, estas devem ser questionadas e punidas, e não a recorrente, SALVO se houve prova e demonstração nos autos de que havia conluio entre elas nesta operação.

Todavia, inexistente fundamentação e prova efetiva no caso concreto.

No entanto, conforme demonstrado pela DRJ, no que tange ao fornecedor Grande Minas Comércio de Café Ltda, CNPJ 05.609.148/0001-41, a Fiscalização glosou as notas fiscais, com base no Ato Declaratório Executivo nº 03/2014, que declarou a inidoneidade das notas fiscais referentes à comercialização de emissão da empresa acima referida, para todos os efeitos tributários, emitidas nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e de COFINS, conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz constante do Processo Administrativo nº 10660.723014/2013-16.

A contribuinte argumenta que relativamente à empresa Grande Minas Comércio de Café Ltda, CNPJ 05.609.148/0001-41, o Ato Declaratório Executivo nº 03, de 2014, citado no TVF, é posterior à emissão das notas fiscais tidas por inidôneas, não sendo capaz de prejudicar o direito do adquirente de boa-fé de apropriar os créditos relativos ao PIS/Cofins.

Esse argumento da empresa não prospera, pois um ato declaratório não constitui uma situação nova, mas apenas declara uma situação preexistente. Sendo assim, pode ser aprovado retroativamente.

No que tange ao fornecedor Atlântica Exportação e Importação Ltda, CNPJ 03.936.815/0001-75, a Fiscalização constatou que o mesmo encontra-se envolvido em esquemas de fraude, segundo o Procedimento Fiscal conduzido pela DRF Governador Valadares/MG. A DRF Governador Valadares concluiu que os estabelecimentos Atlântica e Armazéns Leste de Minas estão localizados no mesmo endereço, somente mudando a letra que acompanha o número, ou a sala. Por fim, informa que, após pesquisa cadastral que as PJ's Atlântica Exportação e Importação Ltda, Armazéns Gerais Leste de Minas, Quality Armazéns Gerais e Coffee América, além de

pertencerem ao mesmo grupo empresarial, possuem participações recíprocas, de forma que todo o controle do grupo fica nas mãos dos mesmos sócios.

Em síntese, a Fiscalização entendeu que o contribuinte somente estruturou seu negócio particionando o processo de aquisição do café até o momento da exportação em diversas empresas, com vistas na redução de tributos, de uma forma geral, e na ampliação do ressarcimento do PIS e da Cofins. Após a realização do procedimento fiscal, concluiu que restou configurado o abuso da personalidade jurídica por parte do Grupo Atlântica.

No mesmo sentido, o procedimento fiscal conduzido pela DRF-Belo Horizonte no contribuinte Atlântica Exportação e Importação Ltda também observou que a empresa empreendeu esquema fraudulento visando vantagens tributárias indevidas, no que se refere ao creditamento, fictício, de PIS e de Cofins.

De acordo com a DRJ, em relação ao fornecedor Macone Comércio, Corretagem, Exportação, Importação e Transporte Ltda, CNPJ 09.554.454/0001-89, a DRF-Governador Valadares/MG declarou sua inaptidão por meio do processo nº 10630.720361/2014-17.

Alega que ao caso dos fornecedores Atlântica Exportação e Importação Ltda, CNPJ 03.936.815/0001-75, e Macone Comércio, Corretagem, Exportação, Importação e Transporte Ltda, CNPJ 09.554.454/0001-89, apesar de a Fiscalização relatar que os mesmos encontram-se envolvidos em esquemas de fraude, aplica-se o princípio de que a jurisprudência e a doutrina protegem o terceiro adquirente de boa-fé, não podendo ser de nenhuma forma prejudicado o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços que comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Sendo assim, ressalta que fez juntada ao processo das provas de que houve o pagamento e a entrega do café adquirido dos fornecedores declarados inidôneos pela Fiscalização, de forma a restabelecer os respectivos créditos de PIS/Cofins indevidamente glosados.

A Fiscalização afirmou que, em relação ao modus operandi, com o evidente intuito, em tese, de fraudar o Fisco, a Fiscalização esclareceu que no âmbito das negociações de café, a venda de café adquirido diretamente do Produtor Rural dá ao adquirente da mercadoria, o direito ao crédito presumido (crédito de valor reduzido) de PIS e Cofins; em contrapartida, o café adquirido de uma empresa intermediária, daria ao adquirente da mercadoria, o direito ao crédito básico de PIS e Cofins (crédito “cheio”/crédito com valor maior, porque, a princípio, essas empresas recolheriam as suas contribuições sociais devidas – PIS e Cofins).

Segundo a Fiscalização, o que se verifica é que essas empresas intermediárias – que fazem a negociação do café entre as empresas exportadoras/torrefação e os produtores rurais – têm, em regra, como conduta reiterada desde a sua constituição, a não declaração ou declaração parcial dos tributos devidos em DCTF - Declaração dos Débitos e Créditos Tributários Federais e o seu total não recolhimento aos cofres públicos desde o inícios de suas atividades. Tendo sido criadas, portanto, com o fim específico de fornecer créditos básicos (créditos cheios) de PIS e

Cofins às exportadoras, que ao invés de obterem créditos presumidos de PIS/Cofins caso a venda fosse efetuada diretamente com o produtor rural, acabam obtendo créditos “cheios” de PIS e Cofins através dessas intermediárias. O que é extremamente “vantajoso” para as exportadoras, pois além de ser um crédito com valor maior, o mesmo pode ser objeto de compensação e ressarcimento – já que o crédito presumido só pode ser deduzido do PIS/Cofins devido no próprio Dacon (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) – tornando-se assim, um crédito “não vantajoso” por ter uma utilização extremamente limitada.

Conforme demonstrado pela DRJ, existe ainda o fato de que essas empresas intermediárias na maioria das vezes são empresas temporárias, que tem como regime de apuração dos seus tributos o Lucro Presumido, não se utilizando dos créditos de PIS e Cofins por apurar as suas contribuições sociais pelo Regime Cumulativo, portanto, não importando se os créditos adquiridos são os créditos presumidos (valor reduzido).

Enquanto as empresas exportadoras/torrefação, via de regra, têm como regime de apuração dos seus tributos o Lucro Real, utilizando-se dos créditos de PIS e Cofins por apurarem as suas contribuições sociais pelo regime não-cumulativo, sendo, portanto, “mais vantajoso” a obtenção do crédito básico (crédito “cheio”, primeiro, por ser um crédito com maior valor, e segundo, por poder ser compensado com outros tributos ou mesmo ressarcido).

No entanto, a recorrente reitera que, ao contrário do que entende a Fiscalização, a jurisprudência e a doutrina protegem o terceiro adquirente de boa-fé, não podendo ser prejudicado o adquirente que comprova o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Ademais, frise-se que o adquirente dos produtos fornecidos por contribuinte considerado inidôneo pode se beneficiar do crédito relativo a essas notas fiscais, desde que comprove o pagamento do preço e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias e/ou a fruição dos serviços, ou seja, que a operação de compra e venda ou de prestação de serviços, de fato, ocorreu.

Nesse contexto, destaca-se o art. 82, § único, da Lei nº 9.430/1996, nos seguintes termos:

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.

Assim, verifica-se que parte dos documentos apresentados não são suficientes a demonstrar o recebimento das mercadorias, ou seja, não restou comprovado, por meio da escrita

contábil e outros elementos probatórios, que a operação de compra e venda de fato ocorreu e que, por conseguinte, os produtos efetivamente adentraram ao processo fabril da empresa.

No entanto, conforme se verifica da análise da divergência, bem como da declaração de voto apresentada pelo julgador Dr. Alberto Pinto Souza Junior, da 9ª Turma da DRJ01 no Acórdão nº 101-004.968, “à glosa relativa às aquisições do fornecedores Sersantos Comércio, Importação e Exportação de Café e Cereais Ltda, CNPJ 08.869.317/0001-70, Grão Suldeste Comércio e Representação de Café Ltda, CNPJ 10.947.249/0001-62 e Sancosta Comércio de Café Ltda, CNPJ 06.222.888/0001-93., pois entendo que o trecho abaixo do relatório não pode justificar qualquer glosa”:

“Já em relação aos fornecedores Sersantos Comércio, Importação e Exportação de Café e Cereais Ltda, CNPJ 08.869.317/0001-70, Grão Suldeste Comércio e Representação de Café Ltda, CNPJ 10.947.249/0001-62 e Sancosta Comércio de Café Ltda, CNPJ 06.222.888/0001-93, a Fiscalização glosou os créditos, com base em procedimento fiscal conduzido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória-ES, em que relata que os fornecedores, em tela, encontravam-se envolvidos em esquemas de fraude arquitetados com objetivo de efetuar operações com suspensão do PIS e da Cofins.”

Nesse ponto, acompanho o entendimento externado pelo julgador Dr. Alberto Pinto Souza Junior, da 9ª Turma da DRJ01 no Acórdão nº 101-004.968, que bem consignou em sua declaração de voto:

Não se pode deduzir do trecho acima que os fornecedores não entregaram a mercadoria, pois nem toda fraude que possa um fornecedor cometer significará necessariamente que não entregou a mercadoria ou não prestou o serviço. Ademais, estar envolvido em fraude é uma alegação muito frágil para surtir os efeitos desejados pela decisão ora em julgamento. Assim, havia necessidade de restar demonstrado claramente que alegada fraude cometida pela fornecedora implicava necessariamente em vendas simuladas para a recorrente, de forma que as notas fiscais apresentadas ou pagamentos comprovados não se referiam efetivamente a compras realizadas. À míngua de tal demonstração, não se pode negar os efeitos às notas fiscais apresentadas. Por que a contribuinte iria pagar aos fornecedores por mercadorias não recebidas? Seria um “esquema de caixa dois”? Nada foi demonstrado nesse sentido ou em qualquer outro do qual pudéssemos concluir que a contribuinte tinha razões ilegítimas para fazer pagamentos gratuitos aos fornecedores. Logo, entendo que não há como negar efeitos às notas fiscais apresentadas neste caso.

Isso porque a mera referência ao envolvimento do fornecedor em supostos esquemas de fraude, desacompanhada de elementos que demonstrem a inexistência das operações realizadas com a Recorrente ou a simulação das aquisições documentadas, não é suficiente para afastar a eficácia probatória das notas fiscais e dos comprovantes de pagamento apresentados.

### C. JUROS E MULTA JUROS SELIC

Em relação ao tema supracitado, vale destacar que, na primeira instância, quando da apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente não fez qualquer referência ao tópico “Juros e multa”.

Nesse sentido, é flagrante a inovação operada no presente recurso voluntário, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972). Portanto, não se conhece da matéria supracitada em função da preclusão.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência fiscal.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, redator designado

A Relatora entendeu que a mera referência ao envolvimento do fornecedor em supostos esquemas de fraude, desacompanhada de elementos que demonstrem a inexistência das operações realizadas com a recorrente ou a simulação das aquisições documentadas, não é suficiente para afastar a eficácia probatória das notas fiscais e dos comprovantes de pagamento apresentados.

Com a devida vênia, possuo entendimento divergente a respeito da interpretação adotada no voto.

A redação, à época dos fatos, do art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996, dispunha o seguinte:

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.

Portanto, conforme bem pontou a decisão recorrida, o ato declaratório executivo, que declarou a inidoneidade das notas fiscais utilizadas para amparar o direito creditório pleiteado, apenas declarou uma situação preexistente, com base no dispositivo, a autoridade fiscal motivou as glosas sobre os créditos apresentados.

Alega a recorrente que é adquirente de boa-fé e, por isso, não poderia ter prejudicado o seu direito aos créditos de PIS/COFINS.

A jurisprudência deste Conselho é no sentido de que a declaração de inaptidão tem como efeito impedir que as notas fiscais de empresas inaptas produzam efeitos tributários, entretanto, ressalva o efeito quando o adquirente comprova dois requisitos: (i) o pagamento do preço; e (ii) recebimento dos bens, direitos e mercadorias e/ou a fruição dos serviços.

Como expôs a Relatora, a recorrente comprovou o pagamento das mercadorias, sem contudo, sem comprovar o recebimento, requisito essencial para demonstração da aquisição de boa-fé e, com isso, aproveitamento do crédito.

O recurso voluntário sequer apresenta qualquer tentativa de demonstração do recebimento da mercadoria, insiste na tese de que o ato declaratório é posterior à emissão das notas fiscais e segue argumentando pela ausência de provas no lançamento fiscal e pela aplicação da presunção de boa-fé.

Diante disso, por ausência de demonstração do recebimento dos bens adquiridos, entendo que o ato declaratório executivo que declarou a inidoneidade possui plena validade, do que voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**