



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.902324/2013-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.038 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2021
Recorrente EXPRINSUL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. CONTAGEM DO PRAZO. DIES A QUO.

A Administração Tributária tem o prazo de cinco anos, a partir da entrega da declaração de compensação - DCOMP (e não do pedido de ressarcimento - PER), para homologar ou não a compensação, sob pena de a compensação ser homologada tacitamente por decurso de prazo.

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

ATOS ANTERIORES AO LANÇAMENTO. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O procedimento fiscal que culmina no ato de lançamento é governado pelo princípio inquisitório. O direito à ampla defesa e ao contraditório somente se instalam e são exercíveis no processo administrativo (governado pelo Decreto 70.235/72 e pela Lei n. 9.784/99), que se inicia com a pretensão resistida (contencioso).

PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EXPORTAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE À LEI. FALTA DE PROVA. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO E SEUS EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

Não estando comprovada a simulação ou a fraude à lei das operações praticadas, o crédito não cumulativo das contribuições sociais, relativo às entradas dos produtos posteriormente exportados, não pode ser glosado.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA DE CRÉDITO.

Tratando-se de emissão de notas por empresas inaptas, e não tendo sido comprovado o pagamento e a efetiva movimentação das mercadorias descritas nas notas fiscais, cabível a glosa do crédito básico da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento de Juiz de Fora/MG, Julgamento, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório relativo a créditos de Cofins-exportação no valor solicitado de R\$ 61.808,36, referente ao PA 3º trimestre de 2009.

Por bem retratar os eventos ocorridos no processo até a decisão da DRJ, colaciono a seguir o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade que visa combater Despacho Decisório referente ao PER nº 11028.18786.141209.1.1.09-4525 relativo a créditos de Cofins-exportação no valor solicitado de R\$ 61.808,36, referente ao PA 3º trimestre de 2009.

A autoridade tributária, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 3 a 9, emitiu Despacho Decisório por meio do qual deferiu parcialmente o pedido e homologou parcialmente as compensações declaradas, tendo em vista o reconhecimento de crédito no montante de R\$ 12.356,71 sob os seguintes procedimentos e fundamentação:

6. A partir das Planilhas Demonstrativas apresentadas pelo contribuinte, procedemos a uma verificação preliminar da base de cálculo dos créditos pleiteados e das receitas declaradas confrontando a composição desses valores por CFOP com os valores informados pela empresa em seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - Dacon, e com base nessa verificação inicial efetuamos a conferência física, por amostragem, tanto das notas fiscais originais de entrada referentes às aquisições de bens autorizadas pela legislação e, quanto das notas fiscais de saída referentes às receitas de exportação do período em questão. Em uma análise mais aprofundada dessas notas fiscais em contraponto com a auditoria dos arquivos magnéticos entregues e à legislação de regência, constatamos o que se segue:

II.1- Da Glosa de Créditos Básicos de PIS referentes às Notas Fiscais do Fornecedor CAFEIRA SÃO SEBASTIÃO

7. Foram glosadas as notas fiscais referentes ao Fornecedor CAFEIRA SÃO SEBASTIÃO, CNPJ 00.837.387/0001-35, especificadas no Anexo I, resultando nas correspondentes glosas de créditos básicos relativos ao 2º trimestre/2007, com base no Ato Declaratório Executivo nº 26/2012, 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 2007 – período compreendido nessa análise– 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.

11.1. 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, no caso a Cafeteira São Sebastião Ltda, 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).

11.2. No entanto, 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 início de suas atividades. Tendo sido criadas, portanto, com o fim específico de fornecer Créditos Básicos (créditos “cheios”) de PIS e COFINS as 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.

[...]

II.2- Da Glosa de Créditos Básicos de PIS referentes às Notas Fiscais do Fornecedor TEIXEIRAS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA

12. Foram glosadas também as notas fiscais referentes ao Fornecedor TEIXEIRAS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, CNPJ 07.715.696/0001-81, especificadas no Anexo I, resultando nas correspondentes glosas de créditos básicos relativos ao 2º trimestre/2007, com base na ação fiscal realizada na empresa, na qual foram constatados inúmeros indícios de fraude, robustamente fundamentados no Processo 10640.723.667/2012-44, referente ao ano calendário de 2007, não havendo nesse período em questão nenhum recolhimento do PIS/COFINS devidos nem apresentação da DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, caracterizando-se como uma empresa intermediária fictícia.

Em 11/07/2017, a contribuinte toma ciência do referido despacho decisório e, em 10/08/2017, protocola manifestação de inconformidade, fls. 48 a 71, para pleitear a revisão do despacho decisório.

A manifestante inicia sua manifestação alegando sua tempestividade e descrevendo os fatos relativos a seu pedido. Em seguida, quanto ao direito, inicia alegando

preliminar de decadência para a glosa dos créditos e a consequente homologação tácita do pedido de ressarcimento.

No mérito alega a impossibilidade de efeitos retroativos dos ADE e alega boa fé em suas aquisições. Ao ensejo: A. *Da impossibilidade de conferir eficácia retroativa aos Atos Declaratórios Executivos n.º 26, de 17.09.2012, bem como às Súmulas constantes dos PTA's n.º 10660.722728/2012-18.*

...

O referido preceito consagra o princípio batizado de Princípio da Irretroatividade da Lei.

De acordo com este princípio constitucional uma lei, em sentido latu sensu, ou seja, qualquer ato revestido de indiscutível caráter normativo, não poderá versar sobre atos pretéritos, como também não poderá alterar as relações de direito plenamente constituídas antes de sua vigência.

...

No entanto, a cópia que a Recorrente obteve do aludido documento, constata-se que os mencionados Atos Declaratórios Executivos foram editados e publicados, respectivamente, no Diário Oficial da União, no dia, 19 de setembro de 2012 (doc. 06).

E o art. 2º de ambos os referidos atos declaratórios executivos, ainda, acrescentam que:

Art. 2º - Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data da sua publicação.

Portanto, considerando a data da edição e vigência (19.09.2012), os aludidos atos declaratórios não poderiam retroagir, a luz do preceito constitucional, para alcançar ou disciplinar a situação verificada no caso dos autos....

...

Logo, não pode a edição de tal ato declaratório prejudicar a Recorrente, ante a proteção plena do direito adquirido estampado no art. 50, inciso XXXVI da CF/88.

...

Portanto, não pode prevalecer a tese adotada pelas Autoridades recorridas, que considera a natureza constitutiva, dos Atos Declaratórios Executivos n.º 26/2012, que declara a inidoneidade, e que no entendimento do Fisco deve, por esse motivo, retroagirem seus efeitos até aquele momento, da emissão do documento viciado.

Na seqüência, a manifestante alega nulidade do procedimento administrativo uma vez que a autoridade se baseou em depoimentos de terceiros. In verbis:

B. Da nulidade do procedimento administrativo em razão do indevido embasamento em depoimentos de terceiros e pela ausência de juntada desses mesmos depoimentos aos autos do presente PTA.

Não obstante a pretensão de atribuir eficácia retroativa ao ADE n.º 26/2012, para embasar seu equivocado entendimento a Fiscalização transcreveu trechos de depoimentos prestados pelos representantes legais da sociedade em comento e demais pessoas a ela ligadas, constantes da Súmula Administrativa do PTA n.º 10660.722728/2012-18, asseverando que o "modus operandi" tinha o intuito "em tese, de fraudar o Fisco."

É relevante mencionar, logo de início, que não há prova robusta produzida pela fiscalização em relação as alegações constantes nos trechos transcritos no

Termo de Verificação Fiscal (doc. 05) quando estes fazem alusão a supostos atos praticados pela Recorrente.

Aliás, quando estas declarações foram prestadas por tais pessoas, a Recorrente sequer foi intimada para ouvir tais depoimentos, muito menos para refutar as alegações que lhe foram impostas, conforme lhe assegura os princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal (CF/88, art. 5º, inciso LIV e LV).

A hipótese, por si só, revela que os fatos apurados no bojo da Súmula Administrativa constante do PTA n.º 10660.722728/2012-18, não poderiam sequer ser citados no caso dos autos, muito menos servir de fundamento ou indício para se afirmar suposta fraude ao fisco na conduta desta Recorrente.

A manifestante questiona, em especial, as glosas efetuadas sobre as suas aquisições do fornecedor Teixeira Comércio de Café LTDA, nos seguintes termos:

C. Da ilegalidade da glosa dos créditos do fornecedor TEIXEIRAS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA.

...

Segundo aponta a Fiscalização Tributária, foram glosadas também as notas fiscais referentes ao Fornecedor TEIXEIRAS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA. ... foram constatados inúmeros indícios de fraude robustamente fundamentados no Processo 10640.722.325/2013-98 ... não havendo nesse período em questão nenhum recolhimento do PIS/COFINS devidos nem apresentação da DCTF caracterizando-se como uma empresa intermediária fictícia.

Notem, foi pelo simples fato de a empresa TEIXEIRAS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA. ter deixado de adimplir com o pagamento dos tributos devidos e de apresentar as declarações, no caso a DCTF, consistente em obrigação acessória tributária de apresentação obrigatória, que os créditos dos insumos dela adquiridos pela Recorrente foram glosados pela Fiscalização.

Com a devida vênia, a ausência de pagamento do PIS e da COFINS pelo fornecedor do insumo não pode servir de fundamento para a glosa dos créditos.

O direito de crédito surge no momento em que o contribuinte, no caso a Recorrente, adquire insumos de pessoas jurídicas domiciliadas no país, e ao utilizar estes insumos na produção de seus produtos e mercadorias, poderá descontar créditos sobre estes valores, tendo como base o mesmo percentual determinado para o cálculo da contribuição para o PIS.

Ao final, a manifestante requer:

Diante dos argumentos acima articulados, espera a Recorrente integral provimento da presente manifestação de inconformidade, com a reforma da integral do despacho decisório recorrido, pois das razões e fundamentos acima declinados ficou comprovada a boa fé desta Recorrente em face dos atos praticados única e exclusivamente pelos fornecedores dos insumos.

Ademais disso, os documentos carreados comprovam o pagamento dos insumos adquiridos e que esta Recorrente agiu com as cautelas necessárias de verificar a regularidade formal de tais fornecedores, que como se viu, é a de verificar a se encontram-se regularmente inscritos no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas, e exigir o documento fiscal da operação correspondente que com estes realizar.

Assim, requer, preliminarmente, que seja reconhecida a decadência para a glosa dos créditos e de nulidade do procedimento fiscal levado a efeito pela Fiscalização. na forma do art. 150, § 4º do CTN.

No mérito, pugna pelo restabelecimento integral dos créditos indevidamente glosados do PIS não cumulativo relativos ao 3º trimestre de 2009, eis que estes foram legitimamente apropriados na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e demais diplomas reguladores.

Por fim, requer juntada dos documentos em anexo (doc's ...). os quais visam comprovar as alegações acima deduzidas.

A ementa do referido julgado foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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 pretendo 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho por meio de recurso voluntário, reprisando as alegações de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

1. DA DECADÊNCIA;

A Recorrente se insurge contra a decisão de piso, a qual afirmou não se aplicar prazo de homologação para pedido de ressarcimento (PER), mas sim à declaração de compensação a ele eventualmente vinculado (DCOMP).

Não merece prosperar sua indignação.

O artigo 74, §5º da Lei n. 9.430/96 determina o prazo de homologação tácita que corre contra a Administração Fiscal, a qual tem cinco anos para apreciar a declaração de compensação apresentada pelo contribuinte. Não há previsão legal para a homologação tácita dos pedidos de restituição ou de ressarcimento, sendo pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido de, em sendo diferentes os institutos, impossível estender a limitação à atuação da Administração Pública por analogia.

Inexiste, assim, qualquer decadência a ser reconhecida neste caso.

2. DA NULIDADE PELO EMBASAMENTO EM DEPOIMENTOS DE TERCEIROS E PELA AUSÊNCIA DE JUNTADA DESSES MESMOS DEPOIMENTOS AOS AUTOS DO PRESENTE PTA E DA PROVA DAS EFETIVAS OPERAÇÕES PARA A TOMADA DE CRÉDITO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS

Pela leitura do Termo de Verificação Fiscal de fls 3 a 9, percebe-se que parte da negativa aos créditos pleiteados fundamenta-se na inidoneidade das notas fiscais, num contexto de interposição de pessoas jurídicas no setor cafeeiro.

É consabido o contexto dos esquemas criminosos deflagrados pela Polícia Federal no setor cafeeiro (e.g. Operação Broca e Tempo de Colheita), em que pessoas jurídicas de fachada eram interpostas na cadeia econômica para a permissão da tomada do crédito integral passível de ressarcimento/compensação da Contribuição ao PIS e da COFINS, ao invés do presumido, decorrente da compra diretamente dos produtores rurais.

Contudo, entendo que a questão do suposto esquema fraudulento de que participaria a Recorrente não é o que determina o destino do presente julgamento.

Isto porque a Autoridade Fiscal ficou aquém do seu dever de fundamentar o ato administrativo de negativa do crédito pleiteado pelo contribuinte com base nesse ponto. Com efeito, o TVF fala o tempo todo em “indício de fraude” e “em tese” quando trata da suposta fraude envolvendo a Recorrente, parecendo o tempo todo se esquivar da afirmação categórica de que apurou de fato a atitude antijurídica por parte do contribuinte. Veja-se os seguintes trechos:

9. Nesse ponto, necessário se faz transcrever trechos de depoimentos constantes da Súmula acima referida, para que se evidencie o *modus operandi*, em tese, fraudulento, adotado pelo contribuinte enquanto exportadora de café:

(...)

11. Em relação ao *modus operandi* acima demonstrado, com o evidente intuito, em tese, de fraudar o Fisco, esclarecemos o que se segue:

Importante destacar que a documentação que a autoridade fiscal cita, a qual serviria para comprovar a fraude pelos depoimentos dos fornecedores da Recorrente, não está juntada aos autos. Trata-se do Ato Declaratório Executivo nº 26/2012, que declarou a inidoneidade das notas fiscais emitidas pela São Sebastião, ou a citada Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz constante do Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18 (referentes às compras da Cafeteira São Sebastião) ou ainda o Processo 10640.722.325/2013-98 (referente às compras da Teixeira Comércio de Café Ltda), foram juntadas aos autos. Só existem alguns fragmentos desses documentos, transcritos no corpo do TVF.

Dito isto, cumpre desde já ressaltar que o presente caso não se confunde com àquela outros que vem sendo analisados por este Colegiado, decorrentes das Operações da Polícia Federal (Tempo de Colheita e Broca) em que os processos administrativos são amplamente instruídos com provas que demonstram enorme organização no setor cafeeiro para a criação de empresas de fachada (inidôneas) na cadeia econômica de exportação do produto, com finalidade de obter vantagem em termos de creditamento da Contribuição ao PIS e da COFINS (e.g. Processo nº 15578.000251/2008-92, Acórdão nº 3402-002.972).

Seguimos. Por sua vez, o Acórdão da DRJ simplesmente não se aprofunda no caso concreto, tecendo longos comentários sobre o panorama geral das fraudes deflagradas no setor cafeeiro para tomada ilegal de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS, mas sem indicar em que medida a Recorrente e suas operações fariam parte deste contexto.

Na simulação, que constitui um dos motivos de invalidade dos negócios jurídicos, há a *conluio de ambas as partes* visando desviar de obrigações legais e *enganar terceiros* ao criar uma aparência de negócio que não se coaduna com a vontade real dos sujeitos. Em termos práticos, na simulação as partes formalizam ato não praticado (simulação absoluta) ou ato diferente daquele efetivamente praticado (simulação relativa). Tais situações não se confundem com a figura da *fraude à lei*, a qual decorre da prática de ato doloso para afastar vedação estipulada pela lei.

Não são necessárias maiores digressões a respeito do fato de que a fraude ou a simulação devem ser impreterivelmente provada, pois a conduta fraudulenta depende da existência da intenção clara do agente (dolo) de praticar o ato delituoso, não comportando a modalidade culposa (negligência, imprudência, imperícia).

Vê-se que o solto e argumento de existência de simulação in casu, por falta de prova no ato administrativo que glosou os créditos, deve ser então afastado, sendo canceladas as glosas decorrentes das notas fiscais emitidas pela empresa Teixeira Comércio de Café Ltda.

Passa-se então à analisar as glosas do café comprado da Cafeteira São Sebastião.

Embora a Fiscalização não tenha trazido aos autos provas suficientes para comprovar cabalmente as supostas atuações criminosas descritas no Termo de Verificação Fiscal a respeito do conluio entre a Recorrente, o fato da empresa Cafeteira São Sebastião ter sido declarada inapta, sendo consideradas inidôneas as notas fiscais para o período aqui compreendido, é fato sim suficiente para, a princípio, sustentar a glosa do crédito perpetrada pela Fiscalização:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 26, DE 17 DE SETEMBRO DE 2012

Declara a inidoneidade de notas fiscais referentes

à comercialização de emissão da

CAFEEIRA SÃO SEBASTIÃO LTDA -

CNPJ 00.837.387/0001-35.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM VARGINHA/MG, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo artigo 302, inciso IX, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, publicada no DOU de 17/05/2012, bem como de acordo com o disposto nos arts. 1º e 2º da Portaria MF nº 187, de 26 de abril de 1993, publicada no DOU de 28/04/1993, declara:

Art. 1º - INIDÔNEOS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da CAFEEIRA SÃO SEBASTIÃO LTDA - CNPJ

00.837.387/0001-35, emitidos 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 COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Por isso é que são inócuas as alegações da Recorrente a respeito de nulidade do ato administrativo por cerceamento do direito de defesa por ter se utilizado de depoimentos dos quais não teria tido participação.

Porém, mesmo se fossem determinantes para o julgamento do processo tais questões, é certo que a Recorrente em nenhum momento prova que, efetivamente, as pessoas físicas e jurídicas a ela relacionadas não compuseram as investigações que resultaram nos depoimentos descritos no TVF.

A alegação genérica sobre os vícios processuais que eventualmente maculariam esse processo não podem resguardar a Recorrente. É seu o ônus da prova dos fatos que alega, uma vez que se trata fatos impeditivos, modificativos, extintivos do direito da Fiscalização (artigo 373, inciso II NCPC).

Ainda quanto à aventada nulidade, cabe lembrar que o procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar com a autoridade administrativa, pois nessa fase não se formou ainda a relação jurídica processual e os particulares não atuam como parte. Isto somente acontece com o ato de lançamento e a respectiva impugnação, quando se instaura o contencioso administrativo, com todos os deveres e direitos expostos no Decreto 70.235/72 e na Lei n. 9.784/99.

Assim, antes da apresentação da impugnação, não há litígio, não há contraditório, e o procedimento é levado a efeito de ofício pelo fisco. Coerentemente com essa interpretação, o art. 14 do Decreto 70.235, de 1972, preceitua: “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”. É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar na esfera administrativa o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa e ao contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da CF.

No presente caso, pela análise do relatório fiscal, constato que todos os direitos da Contribuinte foram seguidos durante o curso da ação fiscal. Afinal, o despacho decisório foi instruído com as provas que motivaram o entendimento firmado pela fiscalização, todos plenamente à disposição da Recorrente para que pudesse se defender no momento processual adequado.

Assim, afasto o argumento de preliminar da sobre a ofensa ao contraditório e ampla defesa, inexistindo lugar para a aplicação do artigo 59 do Decreto 70.235/72.

Pois bem, voltando ao mérito da glosa de créditos oriundo de notas fiscais inidôneas, o artigo 82, parágrafo único da Lei n 9.430/1996 dispõe que o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas tenha sido considerada inapta gerará efeitos contra terceiros quando o adquirente demonstrar o efetivo pagamento do preço e o recebimento dos bens:

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.

O dispositivo coloca os requisitos para prova de boa-fé do adquirente, quais sejam: (i) o pagamento efetivo pelas mercadorias supostamente adquiridas; (ii) que as recebeu em seu estabelecimento.

Tal normativa vai ao encontro da Súmula 509, de 26 de março de 2014, do Superior Tribunal de Justiça:

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

Vale lembrar que os paradigmas que levaram a edição da Súmula resolveram a questão da eficácia retrospectiva do ato declaratório da inaptidão, sendo que o que importa é efetivamente a prova que as operações ocorreram.

Como já decidiu este Conselho em diversas oportunidades (e.g. Acórdão n. 3403-003.630), a veracidade da compra e venda se demonstra por meio de prova eficaz do pagamento, como a (e.g., transferência bancária, microfilmagem de cheque, depósito bancário e etc.,) e, cumulativamente, a prova efetiva do recebimento das mercadorias. Sem tais evidências básicas da operação, não há que se falar em boa-fé da Recorrente e muito menos em manutenção dos créditos, pois a conclusão a que se chega é a de que as operações são realmente fictícias, ainda que as empresas vendedoras estejam em situação formal regular perante o Fisco.

No caso concreto, tudo o que a Recorrente trouxe aos autos para comprovar foi folha solta do razão analítico (fls 123). Tal documentação claramente não é capaz de demonstrar a efetividade das operações em questão, em que a empresa fornecedora foi considerada inapta pela autoridade pública competente, sendo as notas fiscais por ela emitidas incapazes de gerar o respectivo direito ao crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Acerca da alegações de boa-fé para manutenção dos créditos, reproduzo abaixo voto da lavra do Conselheiro Jorge Lock Freire, no Acórdão 3402-002.969, onde questão similar foi apreciada:

Ressalte-se que, independentemente da declaração de inaptidão em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil (RFB), a documentação fiscal pode ser considerada como tributariamente ineficaz quando comprovada por outros meios a inexistência de fato de uma empresa supostamente fornecedora ou a inexistência de fornecimentos específicos desta com elementos irrefutáveis como a não localização da empresa no endereço informado à RFB, não comprovação do transporte de mercadorias, por exemplo, como in casu.

Em que pese não tenha tratado o procedimento fiscal em exame de situações de declaração de inaptidão, ou mesmo da inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores do interessado, fato é que a menção da fiscalização sobre supostas irregularidades nas empresas fornecedoras, demandariam do adquirente/interessado, na comprovação do direito creditório postulado, demonstração cabal, por intermédio dos competentes registros contábeis e fiscais, da efetividade de suas aquisições e do ingresso das mercadorias adquiridas (café) nos seus estabelecimentos, de modo a ensejar a apropriação de créditos pretendida pelo contribuinte.

Alem das provas indiciárias acostadas aos autos e convergentes no sentido de que a recorrente fazia parte desse "esquema criminoso" para "fabricar" créditos, ela não se desincumbiu de provar que os pagamentos foram feitos a essas empresas, e nem

poderia, pois restou provada a simulação de compras de café das mesmas, pois, tudo leva a crer, as compras foram feitas de produtores rurais.

Como antes abordado, ao contribuinte em processos de restituição/compensação cabe, nos termos da legislação que disciplina a matéria, a demonstração da existência do direito ao crédito alegado e sua liquidez. Assim, tendo sido invocadas pela fiscalização supostas irregularidades fiscais nos fornecedores relacionados, caberia a recorrente, na demonstração de seu suposto direito, a comprovação por intermédio de notas fiscais, comprovantes de pagamento, extratos bancários, comprovantes de recebimento, registros contábeis e fiscais, etc - da efetividade de suas aquisições junto a esses fornecedores. A parca documentação anexada à Manifestação de Inconformidade apresentada não nos permite, contudo, chegar à conclusão sobre a realização das aquisições glosadas pela fiscalização. Demais disso, pouco serve juntar vários documentos sem articulá-los com o objeto da defesa, no caso provar que pagou e que a mercadoria adentrou seu estabelecimento.

Causa-me espécie a defendente alegar que verificava se a empresa simplesmente estava ativa pelo CNPJ e o SINTEGRA. Quero crer que relações comerciais com gastos em um único mês em valores tão expressivos não tenham se dado com base em trocas de correspondência entre seus funcionários e os das empresas fornecedoras. Tratando-se dos valores em comento, não é crível que sequer não conhecesse as mesmas *in loco*.

Diante de todas circunstâncias, com razão a autoridade fiscal que veicula em sua informação o contexto das operações que se analisa em relação às chamadas operações Tempo de Colheita e Broca, onde restou provado à exaustão (conforme o relatório de diligência fiscal formulado em relação à recorrente devido a questionamentos da DRJ/RJ em outros autos, mas anexado a estes) que havia um "esquema" criminoso de interposição fraudulenta dos pseudoatadistas de café, quando em verdade a compra era de produtor rural, com o fim específico de criar créditos fictícios de forma a diminuir os valores a pagar das compras e as entradas das mesmas em seu estabelecimento, de modo que fique, nos termos do art. 82 da Lei 9.430/96, provada a boa-fé que alega em seu proveito.

Ressalte-se que, independentemente da declaração de inaptidão em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil (RFB), a documentação fiscal pode ser considerada como tributariamente ineficaz quando comprovada por outros meios a inexistência de fato de uma empresa supostamente fornecedora ou a inexistência de fornecimentos específicos desta com elementos irrefutáveis como a não localização da empresa no endereço informado à RFB, não comprovação do transporte de mercadorias, por exemplo, como *in casu*.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz