



<b>Processo nº</b>	10660.907750/2011-55
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-009.043 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	21 de setembro de 2021
<b>Recorrente</b>	EXPRINSUL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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 instaliam 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. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. TERCEIRIZAÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. VEDAÇÃO AO CRÉDITO.

Para fazer jus ao crédito presumido da agroindústria, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades previstas na legislação de regência.

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-009.041, de 21 de setembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10660.907748/2011-86, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*(documento assinado digitalmente)*

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório e não homologar as compensações pleiteadas na Dcomp.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho por meio de recurso voluntário, no qual apresente os seguintes tópicos como alegações de defesa:

1. DA DECADÊNCIA PARA A GLOSA DOS CRÉDITOS;
2. DA NULIDADE PELO EMBASAMENTO EM DEPOIMENTOS DE TERCEIROS E PELA AUSÊNCIA DE JUNTADA DESSES MESMOS DEPOIMENTOS AOS AUTOS DO PRESENTE PTA.;
3. DA EXIGÊNCIA ILEGAL DE QUE A ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL DEVA SER REALIZADA EXCLUSIVAMENTE PELA RECORRENTE.
4. DO EQUIVOCADO ARGUMENTO DE QUE O CAFÉ ERA ADQUIRIDO NA MODALIDADE POSTO ARMAZÉM;
5. DA BOA FÉ DA RECORRENTE E DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DOS CRÉDITOS FUNDADO NO ENTENDIMENTO DE QUE OS FORNECEDORES ENCONTRAM-SE INATIVOS E DE QUE HÁ INDÍCIOS DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS.
6. DA IMPOSSIBILIDADE DE CONFERIR EFICÁCIA RETROATIVA AO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N.º 26, DE 17.09.2012 E A SÚMULA CONSTANTE DO PT A 10660.722728/2012-18;
7. DO SUPOSTO ERRO DA RECORRENTE ACERCA DA AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paraíigma como razões de decidir:

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

### 1. DA DECADÊNCIA PARA A GLOSA DOS CRÉDITOS;

Inicialmente a Recorrente se insurge contra a decisão de piso, a qual contou o prazo para homologação tácita da data em que foram transmitidas as DCOMPs, e não da data de apresentação do PER.

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 resarcimento, 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. Dessarte, correta a decisão da DRJ quando concluiu que inexiste homologação tácita *in casu*, uma vez que a declaração de Compensação que deu origem aos débitos cobrados foi entregue em 29/07/2008, enquanto que a manifestação da autoridade fiscal foi notificada ao contribuinte em 18/06/2013 (fls 424).

Tampouco assiste razão à Recorrente quando invoca os dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN), em especial o artigo 150 §4º para aplicação no caso concreto, afinal, aqui inexiste lançamento tributário, este sim regido pela citada normativa legal.

Não há, 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.;

Sobre 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, são necessários alguns esclarecimentos.

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 relembrar 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.º 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.

### 3. DA EXIGÊNCIA ILEGAL DE QUE A ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL DEVA SER REALIZADA EXCLUSIVAMENTE PELA RECORRENTE

Pela leitura do TVF (fls 324 a 341), percebe-se que a glosa dos créditos presumidos se deu por dois motivos: i) pela atividade da manifestante não se enquadrar como agroindustrial; ii) pela aquisição de fornecedores inativos e pelos indícios de interposição fraudulenta de pessoas. Cada um desses fundamentos é capaz de, sozinho, justificar a negativa do direito ao crédito pretendido pela Recorrente.

Com relação ao primeiro deles, tem-se que o crédito presumido e a possibilidade de a pessoa jurídica descontar créditos sobre os insumos adquiridos a esse título foi previsto pelo art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, que assim dispõe:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, **que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal**, classificadas nos capítulos 2, 3,

exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

O § 6º do referido dispositivo legal, vigente à época dos fatos geradores, logo, aplicável ao caso dos autos, classificava a atividade de produção agroindustrial como sendo:

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, **considera-se produção**, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o **exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial**.

Assim, aliás, conceitua a atividade agroindustrial o art. 6º da IN SRF n.º 660/2006:

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:

I - a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei n.º 8.023, de 1990; e

II - o **exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM**.

O texto legal é claro no sentido da necessidade de que haja produção pela empresa agroindustrial, de acordo com os requisitos ali estabelecidos, para que seja viável o creditamento. Dessarte, incabível a defesa quando alega a possibilidade de tomada do crédito presumido da Contribuição ao PIS e da COFINS relativamente aos gastos com café para a industrialização por terceiros. Tal constatação advém do texto legal, que cria o benefício fiscal em questão, a ser interpretado nos moldes do artigo 111 do CTN, sendo incabível a tentativa de transposição da lógica que vige na legislação do IPI ao presente caso.

É o que consta da mansa jurisprudência deste Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2010, 2011 AGROINDÚSTRIA. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE. Até 31 de dezembro de 2011, enquanto aplicadas as disposições do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, aos produtos da posição 09.01 da NCM, a remessa de café in natura para terceiros, a fim de que estes realizassem as atividades previstas no seu § 6º, não dava direito à apuração do crédito presumido tratado no caput do mesmo artigo, haja vista descumprir o requisito de que a pessoa jurídica adquirente do insumo agrícola fosse a produtora da mercadoria destinada à venda. CRÉDITO PRESUMIDO.

**AQUISIÇÃO DE CAFÉ IN NATURA. UTILIZAÇÃO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.** De acordo com o Art. 7º-A da Lei nº 12.599, de 2012, incluído pela Lei nº 12.995, de 2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento. (Acórdão 3201-008.432, de 26/05/2021)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Ano-calendário: 2009 **COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIRO. VEDAÇÃO.** Para fazer jus ao crédito presumido da Lei nº 10.925/2004, art. 8º, §6º, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades elencadas no dispositivo legal. (Acórdão 3301-007.808, de 23/06/2020 – Processo nº 19991.000727/2009-46 – Relatora: Semíramis de Oliveira Duro)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP** Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007 **AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CAFÉ.** Até 31 de dezembro de 2011, enquanto aplicadas as disposições do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 aos produtos da posição 09.01 da NCM, a remessa de café in natura para terceiros, a fim de que estes realizassem as atividades previstas no seu § 6º, não dava direito à apuração do crédito presumido tratado no caput do mesmo artigo, haja vista descumprir o requisito de que a pessoa jurídica adquirente do insumo agrícola fosse a produtora da mercadoria destinada à venda. (Acórdão 3002-001.160, de 16/03/2020 – Processo nº 19991.000726/2009-00 – Relator: Carlos Alberto da Silva Esteves)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS** Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008 **CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ART. 8º DA LEI N° 10.925/2004. IMPOSSIBILIDADE.** Não faz jus ao crédito presumido da contribuição, nos termos do caput do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, aquele que realiza a industrialização por encomenda. Isto porque a pessoa jurídica não realizou efetivamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, ou seja, não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício. As normas de regência de benefício fiscal devem ser interpretadas de forma estrita, tal qual descrito na lei. (Acórdão 3001-000.782, de 17/04/2019 – Processo nº 19991.000723/2009-68 – Relator: Marcos Roberto da Silva)

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA** Ano-calendário: 2009 **CRÉDITO PRESUMIDO – AGROINDÚSTRIA** Para fazer jus ao crédito presumido - agroindústria, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades previstas na legislação de regência. (Acórdão 3002-007.886, de 17/12/2019 – Processo nº 19991.000450/2010-95 – Relator: Jorge Lima Abud)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP** Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011 **REMESSA DE CAFÉ "IN NATURA" PARA TERCEIROS. CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI N° 10.925, DE 2004. IMPOSSIBILIDADE.** Até 31 de dezembro de 2011, enquanto aplicadas as disposições do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, aos produtos da posição 09.01 da NCM, a remessa de café in natura para terceiros, a fim de que estes realizassem as atividades previstas no seu § 6º, não dava direito à apuração do crédito presumido tratado no caput do mesmo artigo, haja vista descumprir o requisito de que a pessoa jurídica adquirente do insumo agrícola fosse a produtora da mercadoria destinada à venda. (Acórdão 3201-003.683, de

22/05/2018 – Processo n.º 10640.724207/2011-52 – Relator: Charles Mayer de Castro Souza)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUÇÃO DE CAFÉ. EXERCÍCIO CUMULATIVO DAS ATIVIDADES DO §6º DO ARTIGO 8º DA LEI N.º 10.925/2004. Para ser considerada produtora dos produtos classificados no código 09.01 da NCM e possuir o direito de se apropriar de crédito presumido de que o artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004, a contribuinte deve exercer cumulativamente as atividades padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados. (Acórdão 3302-004.267, de 23/05/2017 – Processo n.º 19991.000083/2010-20 – Relator: Paulo Guilherme Déroulède)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2006 CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE. Não faz jus ao crédito presumido da contribuição a pessoa jurídica que terceiriza a sua produção (industrialização por encomenda), visto que não é essa pessoa jurídica quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício. (Acórdão 3302-010.220, de 15/12/2020 – Processo n.º 16349.000043/2009-31 – Relator: Raphael Madeira Abad)

Dessarte, independentemente do argumento subsidiário apresentado pelo TVF para a glosa das notas fiscais constantes do ANEXO III, qual seja, a aquisição de fornecedores inativos e pelos indícios de interposição fraudulenta de pessoas, correta a negativa do direito ao crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS.

#### 4. DA BOA FÉ DA RECORRENTE E DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DOS CRÉDITOS FUNDADO NO ENTENDIMENTO DE QUE OS FORNECEDORES ENCONTRAM-SE INATIVOS E DE QUE HÁ INDÍCIOS DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS.

Pela leitura do Termo de Verificação Fiscal de fls 324 a 341, 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. A suposta prova do esquema fraudulento de interposição de PJ envolvendo a Recorrente serviu tanto como *argumento subsidiário* para negar o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004 (item II.1., do TVF) – conforme visto no tópico 3 acima -, quanto como *argumento único* para negar a integralidade do crédito presumido decorrente das notas emitidas pela empresa Cafeeira São Sebastião (item ii.3 do TVF), sendo todas as notas fiscais listadas no Anexo III do TVF.

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 do suposto esquema 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:

**21. 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:**

(...)

**23. 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 citado “Memorando DRF/VAR/SAFIS nº 94/2012”. Tampouco o Ato Declaratório Executivo nº 26/2012, que declarou a inidoneidade das notas fiscais emitidas pela São Sebastião, ou a citada conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz constante do Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18 foram juntadas ao processos. Só existem alguns fragmentos desses documentos, transcritos no corpo do TVF.

Outro fato que chama a atenção é que a própria Fiscalização reconhece no Termo de Verificação Fiscal que as aquisições não geraram crédito básico para a Recorrente, mas sim créditos presumidos (35%), o que faz com que perca o sentido toda a narrativa a respeito da sua participação no esquema fraudulento de compra de café, cujo objetivo é justamente escapar do restrito crédito presumido.

Por sua vez, o Acórdão da DRJ simplesmente não se aprofunda no caso concreto, tecendo longos comentários sobre o panorama geral de fraudes deflagradas no setor cafeeiro para tomada ilegal de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS que não tem nenhuma conexão com a Recorrente. Inclusive, a decisão recorrida admite que não está provada a participação da Recorrente na fraude, em suas palavras:

Não se pode aqui afirmar qualquer tipo de conluio entre a interessada e seus fornecedores, contudo, é estranha a vocação da empresa EXPRINSUL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. em realizar compras de empresas com fortes indícios de inidoneidade (a quase totalidade delas omíssas contumazes e inexistentes de fato).

Não pude verificar nos autos a origem da afirmação que se trataria da quase totalidade das notas. Ademais, a quantidade de eventos é indiferente para a constatação de fraude, a qual deve ser provada objetivamente, e não por “estranhheza” dos seus avaliadores.

Embora existam tais reticências quanto à prova da simulação alegada no TVF, o fato da empresa Cafeeira 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 N° 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 n° 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 n° 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 n.º 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Pois bem. 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 ressolveram 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. 3403003.630), 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, a Recorrente trouxe aos autos para prova do exercício das atividades dos fornecedores à época dos fatos geradores (fls. 140/184 e 248/250), bem como a prova do pagamento do insumo (fls. 186/222 e 224). A DRJ fala em abstrato sobre a comprovação do pagamento do café, porém nega o direito ao crédito em razão do suposto esquema fraudulento de interposição de PJ na cadeia no café que, como visto, não encontra-se devidamente demonstrado nestes autos.

Ocorre que, analisando detidamente as provas trazidas aos autos, vê-se que nenhum dos documentos apresentados pela Recorrente referem-se às operações com a Cafeteria São Sebastião, mas sim a compras de outros fornecedores.

Não estando demonstrado o pagamento das mercadorias, nem mesmo se faz necessário avaliar a questão do recebimento das mesmas, por intermédio de armazém geral, conforme as colocações da defesa.

Por tudo quanto exposto, tem-se que: i) não foi provado pela fiscalização o conluio da Recorrente no alegado esquema fraudulento de interposição de pessoas no setor cafeeiro; ii) tal imputação de fraude é desconexa com o presente caso, em que o contribuinte tomou crédito presumido da contribuição ao PIS e da COFINS; iii) contudo, há de fato compras amparadas em notas fiscais inidôneas da Cafeteria São Sebastião, e não está demonstrado que o fornecedor foi pago, de modo que a Recorrente não pode ser considerada como terceiro de boa-fé, com fulcro no artigo 82, parágrafo único da Lei n. 9.430/1996 e na Súmula 509 do STJ, para fins tomada de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Por essas razões, não há motivo para reversão das glosas aqui tratadas.

## 5. DO SUPOSTO ERRO DA RECORRENTE ACERCA DA AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS

As afirmações da Recorrente no sentido de não ter no período vendas não tributadas ou de determinadas receitas serem qualificadas como receitas

financeiras não são capazes de afastar as conclusões trazidas pelo TVF a respeito do má utilização do rateio proporcional, *in verbis*:

**II.3- Da Alteração da Proporção das aquisições de bens de revenda vinculadas à Receita Tributada no Mercado Interno, à Receita Não Tributada no Mercado Interno e à Receita de Exportação**

15. De início, cumpre informar que para fins de apuração dos créditos referentes ao PIS não cumulativo, o contribuinte optou conforme Ficha 01 – Dados Iniciais do seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, pelo método de determinação dos créditos vinculados à receita auferida/obtida no mercado interno e de exportação com base na proporção da Receita Bruta Auferida.

16. Isto posto, essa fiscalização procedeu, por amostragem, a auditoria das notas fiscais de saída da empresa com a sua escrituração contábil e os valores declarados no seu Dacon, na Ficha 7 A – Cálculo do PIS, como receitas tributadas no mercado interno, receitas sem incidência da Contribuição – Exportação e receitas Tributadas à alíquota zero. Dessa análise inicial, constatou-se erros primários no preenchimento do Dacon pelo contribuinte, a seguir descritos:

16.1. Como a opção da empresa foi pelo método de determinação dos créditos de PIS com base na proporção da Receita Bruta auferida, as rubricas que compõem a base de cálculo deveriam ter sido proporcionalizadas de acordo com o percentual de receita tributada no mercado interno, de receita sem incidência - Exportação e de receita tributada à alíquota zero em relação ao total da receita bruta auferida, conforme recalculado no Anexo II – Proporção de Créditos. **Tendo sido erradamente, em seu Dacon, essas rubricas vinculadas apenas à receita tributada no mercado interno e à receita de exportação, quando o correto seria proporcionalizar essas aquisições/despesas no mercado interno, vinculando-as tanto à receita tributada no mercado interno, à receita de exportação quanto à receita não tributada no mercado interno.**

16.2. Sendo, assim, foram recalculados os valores de todas as rubricas da Ficha 6 A do Dacon do contribuinte que formam a base de cálculo dos créditos a descontar do PIS referentes às aquisições no mercado interno em relação aos novos percentuais, demonstrados no Anexo II, vinculados às receitas tributadas no mercado interno, às receitas não tributadas no mercado interno e às receitas de exportação. O que refletiu, conforme demonstrado no Anexo I, no recálculo do crédito básico de PIS descontado no mês e em glosas dos créditos básicos (glosas referentes ao recálculo do rateio) tanto relativos aos vinculados à receita tributada no mercado interno quanto aos vinculados à receita de exportação, com a consequente formação de créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno.

Frise-se que é contraditória a defesa quando alega não haver efetuado vendas não tributadas, mas afirma em seguida que parte das vendas referem-se a receitas de exportação e receitas financeiras.

A forma utilizada pela Fiscalização encontra-se de acordo com a legislação, bem descrita e consolidada na Solução de Consulta nº 143 - SRRF06/Disit Data 20 de novembro de 2012, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP CRÉDITOS VINCULADOS A RECEITA NÃO TRIBUTADA. MÉTODO DE DETERMINAÇÃO. Em relação aos custos, despesas e encargos comuns às vendas tributadas e às vendas sujeitas à alíquota zero, a pessoa jurídica deve determinar o crédito vinculado às vendas com alíquota zero utilizando-se de um dos seguintes métodos: a) apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a

escrituração; ou b) rateio proporcional, aplicando-se aos custos, às despesas e aos encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à alíquota zero e a receita bruta total, auferidas no mês. Na hipótese de opção pela apropriação direta, para apuração do crédito decorrente de encargos comuns, aplica-se o método de custo real de absorção, mediante a aplicação de critérios de apropriação por rateios que dêem uma adequada distribuição aos custos comuns. O método de determinação dos créditos eleito pela pessoa jurídica deve ser aplicado consistentemente por todo o ano-calendário para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins. Dispositivos Legais: Lei nº 11.033/2004, art. 17; Lei nº 11.116/2005, art. 16; Lei nº 10.637/2002, art. 3º, §§ 7º a 9º; IN SRF nº 594/2005, art. 40. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS CRÉDITOS VINCULADOS A RECEITA NÃO TRIBUTADA. MÉTODO DE DETERMINAÇÃO. Em relação aos custos, despesas e encargos comuns às vendas tributadas e às vendas sujeitas à alíquota zero, a pessoa jurídica deve determinar o crédito vinculado às vendas com alíquota zero utilizando-se de um dos seguintes métodos: a) apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou b) rateio proporcional, aplicando-se aos custos, às despesas e aos encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à alíquota zero e a receita bruta total, auferidas no mês. Na hipótese de opção pela apropriação direta, para apuração do crédito decorrente de encargos comuns, aplica-se o método de custo real de absorção, mediante a aplicação de critérios de apropriação por rateios que dêem uma adequada distribuição aos custos comuns. O método de determinação dos créditos eleito pela pessoa jurídica deve ser aplicado consistentemente por todo o ano-calendário para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins. Dispositivos Legais: Lei nº 11.033/2004, art. 17; Lei nº 11.116/2005, art. 16; Lei nº 10.833/2003, art. 3º, §§ 7º a 9º; IN SRF nº 594/2005, art. 40.

Finalmente, a Recorrente não apresentou provas sobre suas alegações. Faltam elementos (cópia da contabilidade, extratos financeiros etc) que pudessem comprovar o alegado, lembrando que está sob julgamento processo de iniciativa do contribuinte, sendo seu o ônus de demonstrar o direito pleiteado.

Dessarte, devem ser afastados os argumentos da defesa nesse ponto.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Fl. 13 do Acórdão n.º 3402-009.043 - 3<sup>a</sup> Sejul/4<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 10660.907750/2011-55