



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

Processo nº 11634.720093/2014-66
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-000.929 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 28 de abril de 2016
Assunto PIS E COFINS
Recorrente FRIGORIFICO RAINHA DA PAZ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. Ausente o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Robson José Bayerl - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros e Fenelon Moscoso de Almeida.

RELATORIO

Este processo cuida de autos de infração que constitui e exige PIS e COFINS, referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011. As contribuições sociais foram previstas as incidências de multa de ofício e juros de mora.

Consoante o relatado na instância prévia: "*A autoridade fiscal realizou diligência (por amostragem) em algumas empresas fornecedoras de matéria-prima (suínos) e ainda na fase de verificação destes fornecedores de insumos que geraram os créditos, foi constatada a existência de empresas com irregularidades cadastrais junto a RFB, irregularidades no cumprimento de suas obrigações tributárias e aparentemente, sem capacidade econômico/financeira para operar.*"

De acordo com a autoridade fiscal, diligências permitiram-lhe concluir que a contribuinte tinha como fornecedoras "empresas de "fachadas" utilizadas com único objetivo de fornecer nota fiscal para outras empresas, na presente fiscalização, o Frigorífico Rainha da Paz e, com isso propiciar a empresa adquirente o crédito integral das contribuições ao PIS e a Cofins. Também reforçam a constatação de que serviram apenas como fachada para disfarçar a verdadeira operação que, na realidade se refere à aquisição de pessoas físicas, com direito ao aproveitamento apenas de crédito presumido."

Além disso, a auditoria verificou que a contribuinte aproveitou indevidamente créditos integrais quando, à luz dos registros e documentos contábeis, ela teria direito a crédito presumido. (por exemplo: *Matéria-prima adquirida de pessoas físicas; Matéria-prima adquirida de agropecuárias; Matéria-prima adquirida da empresa GLOBOSUÍNOS AGROPECUÁRIA S/A -CNPJ: 76.108.349/0001-03 (a empresa efetua vendas com suspensão conforme notas- fiscais) e; Matéria-prima adquirida da COOPERATIVA AGROINDÚSTRIAL ÁGUAS FRIAS CNPJ: 04.463.344/0008-64 (a empresa efetua vendas com suspensão conforme notas- fiscais).*

A autoridade fiscal, ao final, sintetiza, a constatação de falta de recolhimento dessas contribuições sociais:

FALTA DE PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (PIS E COFINS) SOB A FORMA NÃO CUMULATIVA - ANOS-CALENDÁRIO DE 2009, 2010 E 2011 *A forma de apuração dos resultados adotada pela empresa - Lucro Real Anual (AC 2009) e Trimestral - IRPJ e CSLL (AC 2010 e 2011), enseja a obrigatoriedade de apuração das contribuições sociais, PIS/COFINS, sob a forma não cumulativa, conforme determinam os artigos 8 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*Essa forma de apuração das contribuições implica, de acordo com o artigo 3º das leis mencionadas acima, em **aproveitamento dos créditos de PIS/COFINS (9,25% do valor indicado na nota) oriundos das aquisições de insumos utilizados em seu processo produtivo** (matéria-prima, embalagens e materiais secundários), além de alguns outros que estão sendo aproveitados pela empresa, tais como devoluções de vendas e serviços de terceiros, conforme DACON.(grifo no original)*

*Contudo, de acordo com o disposto no artigo 8 da Lei nº 10.925/04, as pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal destinadas à alimentação humana **podem deduzir crédito presumido de PIS e Cofins sobre os insumos adquiridos de pessoas físicas, cerealistas, pessoas jurídicas e cooperativas que exerçam atividade agropecuária.** Trata-se de um benefício fiscal concedido pelo legislador, que possibilitou o aproveitamento de crédito presumido de PIS e Cofins sobre as aquisições oriundas de pessoas físicas (não contribuintes das referidas contribuições) e sobre aquelas realizadas junto a pessoas jurídicas, cujo pagamento das contribuições é suspenso. **O crédito presumido do PIS/COFINS é determinado mediante a aplicação do percentual de 60% sobre o valor das aquisições, ou seja, (60% * valor da nota fiscal de aquisição) * 9,25%.** (grifo no original)*

A contribuinte contesta a autuação, em resumo, com as alegações seguintes:

- há a duplicidade de cobrança de valores devidos - a existência da Ação de Execução Fiscal 500885812.2012.404.7001, em trâmite na Vara Federal de Execuções Fiscais de Londrina - PR, no qual a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) executa um total de R\$ 709.742.27 (setecentos e

nove mil, setecentos e quarenta e dois reais e vinte e sete centavos), dívida esta referente às contribuições do PIS/COFINS, nas competências dezembro/2009, janeiro/2010, fevereiro/2010, abril/2010 e maio/2010.

- Há razões para ser declarada a nulidade do lançamento - (1º) a autuação está baseada em meras suposições e presunções, desprovidas de embasamento fático ou de provas contundentes, para desconsiderar as pessoas jurídicas que mantiveram relacionamento negocial com o ora Impugnante nos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, e afirma que, *"devido à presunção de legitimidade dos atos administrativos, o ônus da prova, em matéria tributária, é incumbência do Fisco, que deve provar a ocorrência dos fatos que afirma terem existido"* (2º) a total desconsideração das provas e documentos apresentados pela contribuinte. (3º) a autoridade lançadora não obteve êxito em desconstituir as pessoas jurídicas fornecedoras e os pagamentos realizados pela contribuinte;
- Há razões para se conhecer a sua boa fé - *"não tendo poder de fiscalização, não pode responder financeiramente/tributariamente por irregularidades que não praticou! Trata-se, outrossim, de fato de terceiro totalmente imprevisto e inevitável, uma vez que jamais poderia imaginar a Autuada que o fornecedor não cumpria regularmente com suas obrigações acessórias (DACON, DIPJ, dentre outros)."*
- Há razões para se reconhecer a correção e legalidade de suas operações - *Consoante se infere de seus atos constitutivos, a empresa Autuada tem por atividades principais o ramo de frigorífico - abate de suínos, preparação de subprodutos do abate, comércio atacadista de carnes bovinas, suínas e derivados, comércio varejista de carnes e fabricação de produtos de carne,....*
- Para a operacionalização de suas atividades o Impugnante realizou a compra de suínos vivos de diversas empresas, produtores (pessoas físicas e jurídicas), agropecuárias e cooperativas, cujas operações estão devidamente lastreadas pelas notas fiscais de compra e venda de suínos e notas de produtores rurais pessoas físicas, conforme comprovado no próprio Auto de Infração.

(...)

*In casu, competia a Auditora Fiscal diligenciar para buscar maiores detalhes sobre a operação, sendo que, em não procedendo desta forma, incorre em erro de fato e de direito ao **supor** e **presumir** que aludidas empresas constituem-se em meras emissoras de notas fiscais.*

(...)

*Todas as notas fiscais pela compra de suínos foram corretamente contabilizadas e escrituradas ..., cujos pagamentos ora ocorreram por **transferências bancárias** ora por **emissão de cheques nominais aos fornecedores**. Todos os insumos adquiridos pelo Frigorífico Rainha da Paz foram efetivamente utilizados no cumprimento de suas atividades sociais, qual seja, a produção e comercialização de carnes suínas, conforme atestam os seus atos constitutivos.*

Assim, não merece razão a Autoridade Fiscal ao alegar que não há comprovação da destinação dos pagamentos e a efetiva operacionalização dos insumos adquiridos pelo Frigorífico Rainha da Paz. O próprio Procedimento Administrativo Fiscal apresenta relação dos pagamentos (cheques) e das respectivas notas fiscais (vide, a título meramente exemplificativo, os documentos acostados às fls. 209/268), os quais efetivamente comprovam a operação de compra e venda de suínos vivos.

*Referidos documentos (borderôs) comprovam e vinculam a nota fiscal de aquisição da matéria-prima (suíno vivo), com sua correta identificação, a forma de pagamento, a identificação do cheque **nominal** emitido (banco, nº do documento) e a data da operação. Em suma, há incontestável prova da operação. ... e os extratos bancários que efetivamente comprovam os pagamentos aos fornecedores de suínos.*

Argumenta ainda, que: (a) não há irregularidade ou ilegalidade no fato da contribuinte quitar suas obrigações pela emissão de cheques nominais; (b) que sua escrituração faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, ou seja, do que alega; (c) a contribuinte não pode responder financeira e tributariamente por irregularidades praticados por seus fornecedores, fatos que a contribuinte não praticou; (d) a constatação de que os fornecedores estão em situação de irregularidade junto à Receita Federal não significa o descrédito das operações de compra e venda de suínos e dos creditamentos em discussão; (e) o fato dos fornecedores não terem atendido às solicitações da Receita Federal não comprova que elas eram "de fachada"; (f) os fornecedores objeto da suspeita pela autoridade fiscal possuem personalidade jurídica própria e sócios distintos da composição societária da recorrente; (g) a atuação da fiscalização desrespeita os princípios constitucionais da moralidade, da confiança e da lealdade administrativas.

Sobre os créditos provenientes de pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias - a contribuinte afirma que tem direito a aproveitar integralmente os créditos oriundos dos insumos adquiridos de pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias, e não na proporcionalidade de 60% como define a autoridade fiscal, pois, dessa forma, há violação ao princípio da isonomia;

Sobre os créditos provenientes de outras operações - não procede as glosas fiscais (i) com as aquisições dos demais insumos usados em seu processo produtivo (carne mecanicamente separada, etc); (ii) com os bens adquiridos para revenda; (iii) com os fretes.

Sobre a ausência de informações na DACON 2008: a contribuinte contesta a autoridade fiscal e explica que ela se equivocou ao considerar que a DACON de janeiro de 2009 traria saldos credores acumulados do PIS e da COFINS transferidos das DACONS de dezembro de 2008. Na verdade, o contrário é o que ocorreu. A DACON de janeiro de 2009 não constam esses valores, e a DACON de 2008 traz valores de débito (valores devidos), e não valores credores.

Contesta a cobrança de multa e juros - para ela, a multa tem magnitude confiscatória, desrespeita a capacidade contributiva do contribuinte e a legalidade como princípio. Além disso, afirma que a contribuinte não é inadimplente das contribuições sociais; e os juros devem ser calculados a partir do lapso dos autos que definem a inadimplência, e não desde o vencimento do tributo.

Os respeitáveis julgadores da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém considerou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário exigido. O Acórdão n.º 01-29.759, proferido em 05 de agosto de 2014 por estes Julgadores, ficou assim ementado:

Acórdão 31-29.759 - 3ª Turma da DRJ/BEL
Sessão de 05 de agosto de 2014
Processo 11634.720093/2014-66
Interessado FRIGORIFICO RAINHA DA PAZ LTDA
CNPJ/CPF 03.990.431/0001-30
ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010, 01/01/2011 a 31/12/2011

NULIDADE. VERIFICAÇÃO POR AMOSTRAGEM.

A lei não estabeleceu rito especial a ser seguido no procedimento administrativo que visa determinar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente. A escolha do modo de proceder a investigação fiscal situa-se na competência da autoridade administrativa. A sustentação probante pode estar calcada não só em fatos, mas também em presunções, já que na busca pela verdade material o fisco pode valer-se, para comprovar suas alegações, de todos os meios de prova admitidos em Direito, até mesmo as presuntivas.

PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional

MATÉRIA SEM IMPUGNAÇÃO. INCONTROVERSA.

Considera-se incontroversa, portanto sem litígio, a matéria do lançamento que o contribuinte deixar de impugnar, seja por concordar ou deixar de se manifestar expressamente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010, 01/01/2011 a 31/12/2011

GLOSA DOS CRÉDITOS. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO.

Só podem ser apurados créditos de insumos na modalidade não-cumulativa da contribuição, quando houver compra de pessoa jurídica nacional e utilização em processo produtivo. Quando comprovado que o negócio jurídico não foi realizado com a pessoa jurídica que aproveita os créditos, ou que a compra e industrialização existe apenas formalmente, de forma dissociada da realidade fática, deve ser feita a glosa integral dos créditos

CRÉDITO PRESUMIDO

Os créditos presumidos da Lei 10.925/2004 são determinados mediante alíquotas (não o valor cheio) nos créditos de PIS calculado sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa física, recebidos de cooperado pessoa física, de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou de cooperativa de produção agropecuária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010, 01/01/2011 a 31/12/2011

GLOSA DOS CRÉDITOS. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO.

Só podem ser apurados créditos de insumos na modalidade não-cumulativa da contribuição, quando houver compra de pessoa jurídica nacional e utilização em processo produtivo. Quando comprovado que o negócio jurídico não foi realizado com a pessoa jurídica que aproveita os créditos, ou que a compra e industrialização existe apenas formalmente, de forma dissociada da realidade fática, deve ser feita a glosa integral dos créditos aproveitados indevidamente como insumos

CRÉDITO PRESUMIDO

Os créditos presumidos da Lei nº Lei 10.925/2004 são determinados mediante alíquotas (não o valor cheio) nos créditos de PIS calculado sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa física, recebidos de cooperado pessoa física, de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou de cooperativa de produção agropecuária

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010, 01/01/2011 a 31/12/2011

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA .

Incabível a discussão dos princípios constitucionais que tratam da vedação ao confisco e da capacidade contributiva, por força de exigência tributária, os quais deverão ser observados pelo legislador no momento da criação da lei. Portanto, não cogitam estes princípios de proibição aos atos de ofício praticados pela autoridade administrativa em cumprimento às disposições legais inseridas no nosso ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. NÃO TRANSGRESSÃO.

Descabidas as alegações que teria havido transgressão aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade quando a auditoria fiscal transcorreu nos estritos termos das normas tributárias, e o lançamento foi devidamente efetivado na forma da legislação vigente.

JUROS.TAXA SELIC. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A incidência de juros calculados com base na taxa Selic está prevista em lei em vigor, que os órgãos administrativos não podem se furtar a aplicar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte, em seu recurso voluntário, alega em resumo:

NULIDADE POR VICIO DE FORMAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO - expõe suas razões para apontar que o auto de infração é nulo, e para contestar a decisão dos julgadores de 1º piso que não acolheu essas razões quando da impugnação. A recorrente entende que a autuação não apresenta provas para deslegitimar cada um e todas as operações realizadas com os fornecedores apontados como "de fachada". Ela explica que seu argumento é de que houve vício substantivo na formação do auto de infração, e não cerceamento ou prejuízo à defesa, como contra argumentou a decisão de 1ª instância. Que não cabe adotar amostragem para imputar cometimento de infração e decidir a aplicação de sanções e de penas. **Nas palavras da recorrente:**

É cediço que a autuação por amostragem visa maximizar a atuação do Auditor Fiscal no cumprimento de suas atividades funcionais. No entanto, não pode prevalecer ou suplantar garantias e direitos dos Administrados/Contribuintes, com o único objetivo de sustentar a "fome" tributária do Estado.

Não se questionou ou imputou prejuízo de defesa do interessado ou vício de forma no lançamento, militando a r. decisão de origem em caminho não trilhado pela defesa. Questionou-se o procedimento abrupto praticado pelos Srs. Auditores Fiscais no lançamento tributário que impuseram a prática de ilícito administrativo-fiscal, em flagrante "*vício substancial*" do Auto de Infração.

Ora, a atividade administrativo-fiscal é plenamente vinculada e assenta-se no princípio da **legalidade** e **razoabilidade**, não podendo a autoridade impor sanções ou efetuar lançamentos com base em **presunções**, principalmente quando desconsiderados os documentos apresentados pela empresa Autuada no decorrer do procedimento fiscalizatório.

O instituto da amostragem deve ser utilizado como início e/ou indício de irregularidade administrativo-fiscal, mas não como fundamento principal para a lavratura do auto infracionário, na forma observada neste Caderno. Não encontrados elementos de provas pelo agente fiscalizador, não pode a Autuação Fiscal se lastrear unicamente em suposições, principalmente quando geradas de processos por amostragem.

E é este o quadro que se observa. Conforme inúmeros apontamentos constantes da Impugnação, o hostilizado Auto de Infração está inteiramente fulcrado em *presunções e indícios que* nasceram do nefasto procedimento por *amostragem* praticado na origem.

inquestionavelmente constata-se que a autuação ocorreu por "*diligências em algumas empresas (amostragem)*"^{6\} significando que o procedimento ocorreu por mero arbitramento formalizado com base no "*quadro demonstrativo*" desconsiderando todas e quaisquer operações com crédito integral (100%).

A atuação nefasta do procedimento fiscalizatório é de fácil assimilação. A planilha de fls. 679/1044, constituída por amostragem, **apresenta um creditamento presumido genérico de PIS e COFINS das principais operações Recorrente, mas em total desconsideração da natureza de cada operação**, jimo, por exemplo, a desconsideração integral das receitas derivadas de operações de fretes.

Incumbia ao Agente Fiscalizador promover a busca por elementos probatórios suficientes e contundentes que embasassem o lançamento tributário e a imposição das respectivas penalidades cominadas. (...)

A alegada NULIDADE nasce deste estratagema: o procedimento por amostragem e a dicotomia quanto a total ausência de elemento probatório suficiente para manter o lançamento tributário ora guerreado. A nulidade nasce do aspecto substancial do guerreado Auto de Infração, quando o Fisco pretende que o Contribuinte desconstitua as suposições e presunções do auditor fiscal, mediante apresentação de provas robustas.

Ao constituir o crédito fiscal mediante apenas indícios de prova, sem buscar a verdade material que deve dar substância ao lançamento, além de violação do princípio da reserva legal, constitui afronta às garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

No caso dos autos, competia a Autoridade Fiscal solicitar maiores esclarecimentos do contribuinte (art. 9º, do Decreto nº 70.265/1972), pois incorre em erro qualquer averiguação que não oferece elementos concretos para a imputação feita, quando a lei diz que somente com elemento seguro de prova podem os lançadores impugnar informações dos contribuintes.

Se *"foram encontradas juntamente com algumas notas fiscais de venda da empresa Brasil Meat (amostragem), notas fiscais de produtor (pessoa física) tendo como destinatário o Frigorífico Rainha da Paz e como adquirente a empresa Brasil Meat"* (sic), competia ao Fisco diligenciar sobre toda a operação ocorrida entre estas duas empresas (Brasil Meat e Frigorífico Rainha da Paz) e não proceder a desconsideração de todas as negociações envolvendo as referidas empresas.

A existência de algumas notas fiscais emitidas por produtores pessoas físicas, o que admite-se por amor à argumentação, não descaracteriza toda a operação de compra e venda de insumos, conforme justificativa para a glosa do crédito de PIS/COFINS. Poderia, o que apenas se admite por amor à argumentação, apenas desconsiderar o crédito proveniente destas notas fiscais, eis que inexistente outros argumentos/provas para a desconsideração das demais operações de compra e venda. Assim, considerando que a atuação fiscal se pautou exclusivamente pela *amostragem*, incorreu em **excesso, desproporcionalidade e irrazoabilidade** a glosa de todas as operações de compra e venda de insumos (matérias-primas) realizadas pelo Recorrente no período de 2009 a 2011.

A aferição por amostragem apenas apresenta um mero indício de infração tributária, mais jamais pode servir de parâmetro e procedimento regular para a apuração do lançamento tributário, conforme procedimento executado pela Auditora (...)

Isto posto, pugna-se que este Col. Conselho de Contribuinte reexamine toda a matéria constante deste caderno processual e, no mérito, considerando o procedimento por amostragem, reconheça e declare a insubsistência e baixa do lançamento tributário ora guerreado.

NULIDADE DO DECISUM DE 1ª GRAU - contesta a decisão dos julgadores de 1º piso de que não teria sido impugnada a matéria "valores informados na DACON". Ao contrário, a contribuinte sustentou e

demonstrou que a autuação se equivocou na medida em que a empresa jamais informou que os valores na citada DACON se referiam a créditos acumulados de PIS e de COFINS. Alega que apresentara memória de cálculo dessas contribuições e os valores informados (fls. 669/670) tratam exclusivamente de dados contábeis (saldo inicial de PIS e COFINS) e as informações em questão são valores de débito (o que é devido dessas contribuições pela empresa), e não de crédito.

A contribuinte interpreta que nessa situação foram desconsiderados, pelos julgadores, os elementos de prova, o que implicou em negativa de prestação jurisdicional, ofensa ao princípio da legalidade e prejuízo à defesa e ao contraditório, razão para a nulidade da decisão da DRJ.

Para a contribuinte esta é matéria importante, pois afirma que não se apropriou do crédito tributário em questão, ao contrário do que equivocadamente expusera a autoridade do lançamento.

Não se reconhecendo a nulidade do acórdão recorrido, por eventualidade, ela retoma as alegações anteriormente postas sobre esta matéria e pede a nulidade do lançamento.

MÉRITO - No mérito, a contribuinte recupera as razões já postas no recurso anterior, dirigidos à instância anterior. Em brevíssimo resumo, com relação às glosas referentes às operações com as suas fornecedoras, consideradas pela autoridade fiscal como "de fachada" para se dissimular negócios, a contribuinte argüi que faltam aos autos de infração as provas do que lhe foi imputado, que se apóiam em suposições, indícios e presunções. Retoma a contribuinte as suas alegações que defendem a legitimidade e correção e procedência de suas operações e créditos, e a sua boa fé. Que não houve dissimulação ou simulação. Que a ação fiscal desatendeu os princípios constitucionais e administrativos da determinação de exigência na relação com os administrados.

Com relação à glosa fiscal quanto aos créditos provenientes de pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias e demais créditos, que pretende subtrair da contribuinte direito ao crédito integral - com relação às mercadorias adquiridas para revenda, bem como quanto aos insumos utilizados na produção de bens para venda -, no entendimento da contribuinte, viola os princípios da igualdade e da isonomia e confronta o disposto nos artigos 3º da Lei n. 10.637/2002 e Lei n. 10.833/2003. Exemplifica com o caso da CMS (carne mecanicamente separada) e os fretes.

Contesta a exigência de juros e multa. Afirma que eles dependem do término do processo administrativo, antes do qual lhe falta certeza e liquidez (art. 586, CPC). Ausente a inadimplência, falta a essas exigências requisito essencial. Argüi que a multa, pela sua magnitude, ofende o princípio da legalidade e a expectativa jurídica de que as multas não tenham caráter confiscatório.

Ao final, pede a devolução dos autos à instância anterior, como posto na preliminar, pede a insubsistência da autuação, pede que as intimações sejam feitas em nome do advogado patrono.

É o relatório.

VOTO

Tempestivo o recurso e atendidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar de nulidade dos autos de infração

Senhores Conselheiros, antes de prosseguirmos, tenho como necessário lidarmos com a preliminar suscitada pela recorrente por meio da qual reúne razões por que deveria, em sua visão, ser decretada a nulidade da autuação. Peço desculpas por não reproduzir aqui, da sua bem alentada e desenvolvida peça recursal, as citações e referências de doutrinadores e decisões judiciais e administrativas invocados pela recorrente para apoiar sua argumentação, mas apenas apresento a seguir um breve resumo dessas alegações.

A contribuinte alega que:

- a autuação se baseia em presunções e indícios, que lhe faltam provas, que foram desconsiderados os documentos apresentados pela contribuinte, que a 'autuação ocorreu por "diligências em algumas empresas (amostragem)", significando que o procedimento ocorreu por mero arbitramento realizado com base no 'quadro demonstrativo', desconsiderando todas e quaisquer operações com crédito integral (100%).' Que competia à autoridade fiscal ter solicitado maiores esclarecimentos do contribuinte (art. 9º do Decreto n. 70.265/1972 [sic]).
- a planilha elaborada pela autoridade fiscal foi constituída por amostragem e apresenta um creditamento presumido genérico do PIS e da COFINS das principais operações da contribuinte, mas em total desconsideração integral das receitas derivadas de operações de fretes.
- a autoridade fiscal se pautou exclusivamente pela amostragem e incorreu em excesso, desproporcionalidade e irrazoabilidade com as glosas de todas as operações de compra e venda de insumos (matérias primas).
- a existência de algumas notas fiscais emitidas por produtores pessoas físicas, não descaracteriza toda a operação de compra e venda de insumos, conforme justificativa para a glosa; poderia apenas desconsiderar o crédito proveniente destas notas fiscais, eis que inexistente outros argumentos/ provas para desconsideração das demais operações de compra e venda.
- As autoridades esperam que a contribuinte desconstitua as suposições e presunções mediante apresentação de provas robustas.
- há violação do princípio da reserva legal, do da ampla defesa e do do contraditório.

Senhores Conselheiros, nas próximas linhas, vou procurar apresentar, com objetiva brevidade, minha análise desta questão e a razão por que entendo que essa nulidade não deve ser acolhida por este Colegiado.

Ao retornar às condições e procedimentos adotados para se chegar ao lançamento em discussão, verifico que a autoridade fiscal usou de amostragem. **Ela fez constar em seu relatório:**

Com o objetivo de verificar a veracidade da origem dos créditos de PIS/Cofins não cumulativos, aproveitados integralmente pela empresa nos anos-calendário de 2009 e 2010, foram realizadas diligências em algumas empresas (amostragem) fornecedoras de matéria-prima (suínos) para a empresa Frigorífico Rainha da Paz. Ressalte-se que, ainda na fase de verificação dos fornecedores de insumos que geraram tais créditos, foram constatadas a existência de empresas com irregularidades cadastrais junto à RFB, irregularidades no cumprimento de suas obrigações tributárias e aparentemente sem capacidade econômico/financeira para operar.

...

No curso da fiscalização, também com o objetivo de verificar o correto aproveitamento dos créditos integrais de PIS/Cofins não cumulativos, a empresa foi intimada a apresentar, notas fiscais e respectivos comprovantes de pagamentos e recebimentos das mercadorias adquiridas de algumas empresas (amostragem).

Com o escopo de verificar o PIS e a COFINS em regime não cumulativo devidos nos períodos de apuração de 2009, 2010 e 2011, a autoridade fiscal, após ter tido acesso aos documentos, declarações e registros concernentes à situação da contribuinte e às suas operações, identificou dois grande grupos de origens de creditamento: 1) aquisição de matéria prima (suínos); 2) aquisição de insumo junto a pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias.

Com relação ao primeiro, ela selecionou uma parte das empresas fornecedoras para verificar a origem dos créditos aproveitados. A autoridade fiscal não verificou todos os fornecedores de suínos da contribuinte. O critério de composição desta amostra está claramente posta pela autoridade fiscal: ela selecionou, dentre os fornecedores de suínos que constam da escrituração da contribuinte, alguns deles, quais sejam: aqueles que, segundo os dados da Receita Federal, não pareciam possuir capacidade econômica/ financeira para operar, ou constavam como irregulares em seu cadastro ou como irregulares com as obrigações tributárias.

Foram as seguintes as fornecedoras de suínos selecionadas: (1) LOIVA MARIA STEIN - ME - CNPJ: 02.000.946/0001-83, (2) NELI FENNER BERWANGER - ME - CNPJ: 07.536.827/0001-63, (3) ATÍLIO BERWANGER - ME - CNPJ: 12.655.832/0001-25, (4) ERNA FENNER - ME - CNPJ: 02.932.560/0001-00, (5) MJG LIRA - SUÍNOS - ME - CNPJ: 78.383.684/0001-45, (6) AGC COMÉRCIO DE SUÍNOS LTDA - ME - CNPJ: 10.826.355/0001-98, (7) BRASIL ME AT LTDA - ME - CNPJ: 10.685.194/0001-60, (8) VENEZA COMERCIAL DE CARNES LTDA - ME - CNPJ: 79.703.906/0001-22, (9) DISTRIBUIDORA E TRANSPORTADORA DE CARNES SUITAV LTDA - CNPJ: 07.797.729/0001-80 Para essas fornecedoras selecionadas para compor a amostragem, a autoridade fiscal iniciou um procedimento de verificação mais detida e in locum. Essas

empresas selecionadas e constituintes da amostra foram intimadas e se procurou um contato direto com o estabelecimento, seus administradores e proprietário. Após esses procedimentos, a autoridade fiscal reuniu um corpo de constatações que a levaram à conclusão de que os créditos derivados das operações da contribuinte com esses fornecedores deveriam ser glosados.

A autoridade do lançamento verificou que todas essas empresas não haviam sido contribuintes dos tributos em tela nos anos sob fiscalização, e que a sua quase totalidade havia se declarado inativa, não foi localizada, e não demonstraram ter funcionado ou estar funcionando em suas atividades operacionais.

Ao analisar as planilhas da autoridade fiscal, encontro essa mesma delimitação: nem todos os fornecedores de suínos da contribuinte tiveram suas operações glosadas, mas apenas as empresas listadas acima tiveram as operações de fornecimento de suínos glosadas.

A amostragem foi adotada apenas para selecionar alguns dos fornecedores de suínos da contribuinte. Após a fiscalização dessas fornecedoras, a autoridade fiscal glosou a totalidade das operações de fornecimento de suínos provenientes dessas empresas.

Portanto, não é verdade que o fato imputado (tributo não pago concernente à glosa do crédito proveniente da aquisição de suínos dessas empresas) no lançamento tenha sido determinado por amostragem. O fato imputado abrange todas as operações de fornecimento de suínos de todas essas empresas selecionadas.

Passando ao segundo grande grupo de origem dos creditamentos tratado pela autoridade fiscal, qual seja, provenientes das aquisições junto a pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias, noto que a autoridade fiscal não usou de amostragem, mas considerou que a totalidade dessas aquisições não poderia dar direito ao crédito integral, como registrado na escrituração e declarações da contribuinte, mas, poderia, sim, dar direito ao crédito na proporção determinada pelo artigo 8 da lei 10.825.

As planilhas feitas pela autoridade fiscal demonstram que ela glosou o creditamento integral de todas as operações de aquisição de insumos junto a esses tipos de fornecedores, aceitando que o creditamento fosse proporcional a 60%.

Ao meu ver, contrariando as alegações da recorrente, nessa parte do procedimento fiscal também não se encontra o uso de amostragem na determinação dos fatos imputados.

Donde concluo que não se deveria acolher as alegações da contribuinte de que a validade das autuações estaria fatalmente comprometida pelo uso de amostragem.

Concordo com os julgadores de 1º piso que não podem ser aceitas as alegações de cerceamento do direito de defesa ou prejuízo ao contraditório. Ao lermos a impugnação e o recurso voluntário, é evidente que a contribuinte tem pleno conhecimento e domínio dos fatos imputados, das razões e motivações do lançamento, e consegue contrapor com desenvoltura, propriedade e assertividades argumentos para atacar as autuações. Por isso, entendo que essas alegações não devem prosperar.

Também não procede a afirmação da contribuinte de que o lançamento não considerou os documentos e informações prestadas pela contribuinte, e que ele é resultado de arbitramento. A autoridade fiscal se baseou nos documentos entregues pela contribuinte para

identificar e analisar as origens dos creditamentos, selecionar algumas das empresas de fornecimento de suíno, para calcular o valor devido e o valor pago desses tributos, etc. A consulta às planilhas e às declarações prestadas à Receita Federal confirma que o lançamento não se pautou por arbitramento, mas foi derivado diretamente dos valores informados pela contribuinte na documentação entregue. Por isso, defendo que essas alegações não podem ser acolhidas, pois elas não correspondem à realidade dos fatos.

A recorrente acusa a autuação de estar se apoiando em indícios e presunções. Com relação às glosas dos creditamentos referente às aquisições de suínos, a autoridade fiscal colacionou constatações de que os fornecedores selecionados: (a) não haviam contribuído com esses tributos nos anos fiscalizados; (b) haviam declarado sua inatividade, ou não foram localizados, ou não apresentaram condições para demonstrar que efetivamente realizaram as operações.

Data vênua da recorrente, esses elementos não foram presumidos. Eles são fatos constatados pela autoridade fiscal nas diligências que realizou. Dentre esses fornecedores, os que foram localizados não lograram responder aos questionamentos fiscais. Não há presunção. O benefício do creditamento obtido a partir do relacionamento da contribuinte com essas empresas não é uma presunção ou um indício, mas um fato, comprovado pela documentação entregue pela contribuinte. No conjunto, no entendimento da autoridade do lançamento, a contribuinte manteve uma conduta de aproveitamento de créditos provenientes de aquisições de suínos em que seriam fornecedores empresas inativas, não localizadas, não contribuintes desses tributos.

Com relação à glosa do creditamento integral das aquisições junto a pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias, a autoridade se apoiou no que consta nos documentos entregues pela contribuinte. Não há questionamentos sobre a validade dessas operações. A questão é de direito, se a contribuinte pode ou não se aproveitar integralmente dos créditos. Não há presunções ou indícios. Os fatos são incontrovertidos.

Em minha visão, para justificar a validade dos autos de infração e do processo administrativo, esses elementos assim reunidos não são presunções ou indícios desprovidos de lastros em constatações ou nos documentos apresentados pela própria contribuinte. Por isso, considero que não podem ser aceitas as alegações da contribuinte a esse respeito para propor nulidade da autuação.

Todo o procedimento fiscal seguiu os quesitos das leis que disciplinam o lançamento tributário. As argumentações da recorrente de que houve afronta à lei ou à reserva legal não se confirmam na análise do que consta dos autos.

Com essas considerações, proponho a este Colegiado seja, nesta etapa da apreciação do recurso, seja negado acolhimento à preliminar que suscita nulidade da autuação.

Instrução para o julgamento

Tendo sido superada estas preliminares de nulidade, podemos prosseguir na apreciação deste processo administrativo. Como vimos, compõe este contraditório a exigência de contribuições sociais decorrente (i) da glosa dos creditamentos na aquisição de suínos e (ii)

da glosa dos creditamentos nas aquisições de insumos junto a pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias.

Com relação à matéria (ii) o auto de infração traz, **no termo fiscal**:

Com o mesmo intuito, análise do aproveitamento pela empresa de créditos integrais de PIS/COFINS, foi solicitado para que fornecesse a memória de cálculo contendo a identificação dos valores que foram informados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - DACON do período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

Da análise dos demonstrativos apresentados pela empresa (efetuados a partir das notas fiscais de saídas de mercadorias) foram verificados valores que, apesar da informação constar como sendo de crédito presumido, na realidade a empresa estava aproveitando o crédito integral, tais como:

- Matéria-prima adquirida de pessoas físicas;
- Matéria-prima adquirida de cooperativas;
- Matéria-prima adquirida de agropecuárias;
- Matéria-prima adquirida da empresa GLOBOSUÍÑOS AGROPECUÁRIA S/A - CNPJ: 76.108.349/0001-03 (a empresa efetua vendas com suspensão conforme notas- fiscais) e;
- Matéria-prima adquirida da COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL ÁGUAS FRIAS CNPJ: 04.463.344/0008-64 (a empresa efetua vendas com suspensão conforme notas- fiscais).

Nesse contexto, face às circunstâncias declinadas no presente Termo, os valores utilizados como créditos integrais de PIS/Cofins na aquisição de matéria-prima das empresas elencadas na letra "a" e o aproveitamento indevido mencionado na letra "b" **foram glosados e recalculados como crédito presumido (60% do valor das notas fiscais) de PIS/Cofins na aquisição de matéria-prima, conforme demonstrado nas planilhas em anexo.**

A contribuinte insiste que a apuração fiscal incluiu indevidamente os gastos com fretes, com bens adquiridos para revenda e insumos adquiridos para uso em seu processo produtivo (tais como carnes mecanicamente separadas). **Vejamos:**

Continuando no equívoco da autoridade fiscalizadora, conforme planilhas de fls. 769 a 1044 os Auditores Fiscais excluíram do creditamento integral do PIS e da Cofins não-cumulativo as aquisições referentes aos demais insumos adquiridos pelo Recorrente utilizados em seu processo produtivo, tais como CMS (carne mecanicamente separada).

Além desses insumos, também foram excluídos pela fiscalização os créditos integrais relativos a mercadorias adquiridas para revenda. Os insumos utilizados pela pessoa jurídica que geram créditos de PIS e Cofins estão previstos no Art. 3º, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins):

.....

Sobre a possibilidade de creditamento em relação à mercadoria destinada à revenda a Receita Federal do Brasil já proferiu o seguinte entendimento em Solução de Consulta:

Solução de Consulta nº 127, de 26 de setembro de 2008 ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social— Cofins.

EMENTA: INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA, DIREITO DE CRÉDITO.

Pessoa jurídica dedicada ao comércio atacadista de carne bovina e suína pode descontar crédito da Cofins em relação à carne adquirida de cooperativa de produção agropecuária destinada à revenda, atendidas as demais exigências da legislação de regência. EMENTA: INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA, DIREITO DE CRÉDITO.

Pessoa jurídica dedicada ao comércio atacadista de carne bovina e suína pode descontar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à carne adquirida de cooperativa de produção agropecuária destinada à revenda, atendidas as demais exigências da legislação de regência.

A legislação é clara quanto à possibilidade de creditamento com relação às mercadorias adquiridas para revenda, bem como quanto aos insumos utilizados na produção de bens para venda, razão pela qual está totalmente incorreta, desconsideração do crédito integral que ocorreu no presente auto.

..

A fiscalização também excluiu os créditos integralmente aproveitados pelo Recorrente referentes a fretes.

Em primeira aproximação dessa matéria do contraditório, creio que ela se refere à aplicação do disposto no artigo 8º da Lei n. 10.925, de 2004, face o disposto no artigo 3º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, quando há venda de bens produzidos pela contribuinte e há bens revendidos pela contribuinte, e há insumos para essas duas atividades da contribuinte.

De fato, o objetivo social da contribuinte inclui o comércio atacadista e varejista e as planilhas juntadas aos autos informam a existência de aquisições destinadas ao processo de produção e aquisições de bens destinados ao comércio. Parece-me necessário, para o prosseguimento da análise do contraditório, a obtenção de alguns esclarecimentos. No caso, obter informações complementares:

- i. que segreguem os totais das glosas de créditos derivados de aquisições de insumos usados no processo de produção dos totais das glosas dos créditos derivados das aquisições de bens e insumos destinados ao processo de revenda da contribuinte (atacadista ou varejista). E que para cada um desses grupos, relacione os itens ou gastos glosados e as respectivas motivações e razões.
- ii. Nesse conjunto, localizar os gastos com frete.
- iii. Caso existam, nesse conjunto, localizar os gastos glosados referentes a aquisições de bens ou de insumos ou de serviços que não tenham sido provenientes de pessoas físicas, cooperativas e agropecuárias (como indicado pela autoridade fiscal no lançamento).
- iv. Aproveitando a ocasião, rogo: (1) que se obtenha informações complementares que descrevam a situação cadastral das empresas selecionadas e fornecedoras de suínos, tratadas na glosa dos créditos

Processo nº 11634.720093/2014-66
Resolução nº **3401-000.929**

S3-C4T1
Fl. 17

derivadas desse tipo de insumo. (2) que a autoridade fiscal se manifeste sobre a alegação da recorrente de que os valores informados na DACON de janeiro de 2009, como saldos iniciais, eram devedores, ao invés de credores (ver fls. 2266 e 1654/2655).

Com essas demandas, proponho a este Colegiado converter este julgamento em diligência, para este processo retornar à unidade de jurisdição providenciar o atendimento da solicitação postas neste voto.

Que se dê ciência desta decisão à contribuinte e também das Informações resultantes do atendimento da diligência. Que se abra prazo de 30 dias para a contribuinte, se desejar, se manifestar.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.