



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

Processo nº 19991.000447/2009-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-001.965 – 3ª Turma Especial
Sessão de 02 de setembro de 2011
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS
Recorrente L J M COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Período de Apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITO PRESUMIDO - AGROINDÚSTRIA

Apresentadas nos autos provas que levam a crer que a empresa realizava cumulativamente as atividades previstas no §6º, do art.8º, da Lei nº 10.925/2004, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido.

RESSARCIMENTO CRÉDITO ORDINÁRIO. INADIMPLÊNCIA DO FORNECEDOR

O pagamento do tributo na etapa anterior não foi eleito pela lei como condição para o reconhecimento do crédito ordinário, o que torna inválida a glosa baseada neste argumento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de Apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

RESSARCIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE QUE ADQUIRIU CAFÉ

A apresentação de documentos que demonstrem que a empresa efetivamente comprou café, em especial, seu pagamento, é indispensável para assegurar o direito ao crédito alegado.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito. Não tendo o contribuinte apresentado qualquer elemento probatório do seu direito, deve prevalecer a decisão administrativa que não homologou o pedido de ressarcimento..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Alexandre Kern que manteve a glosa do crédito presumido.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Kern (presidente), Hércio Lafetá Reis, Belchior Melo de Sousa, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ de Juiz de Fora que indeferiu o direito creditório declarado pelo contribuinte, por entender que o mesmo não produzia o café que exportava, não provou o pagamento dos produtos adquiridos e realizou operações com fornecedores inidôneos.

A ora Recorrente apresentou pedido de ressarcimento, cumulado com pedido de compensação, relativos à Cofins não cumulativa do quarto trimestre de 2005.

A DRF-Poços de Caldas/MG proferiu Decisão SARAC/DRF/PCS nº 112/2010, não qual não reconhece direito creditório, não homologa as compensações pleiteadas e, ainda, apura saldo de contribuição a pagar valor de R\$ 35.804,77. A decisão se baseou nos seguintes argumentos: (i) a empresa, como comprovantes de pagamento, apresentou microfílmes de cheques e demonstrativo do destino destes cheques. Ocorre que os microfílmes mostram que todos os cheques, sem exceção, foram emitidos nominalmente à própria empresa. Estes documentos, portanto, por si só, não fazem prova do efetivo pagamento a favor do contribuinte, (ii) ademais, não foram localizadas as empresas a fim de que pudessem comprovar o pagamento ou se tratava de fornecedor em relação ao qual há processo em andamento de representação, (iii) com relação ao crédito presumido agroindústria, não demonstrou que produzia o café que exportou.

Regularmente cientificada, a ora Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em estreita síntese, que:

a) a recorrente é adquirente de boa fé, e conforme documentação acostada, todas as notas fiscais foram perfeitamente emitidas, inclusive com verificação da situação dessas empresas junto ao cadastro de contribuintes do Estado de Minas Gerais que demonstram que as mesmas estão aptas para comercialização. E mais, restam comprovados os pagamentos e as efetivas entradas físicas dos cafés junto ao manifestante;

b) quanto aos pagamentos estarem nominais ao próprio contribuinte, ocorre em razão dessas transações serem realizadas por intermédio de corretores. Quando não é possível fazer o pagamento diretamente as empresas vendedoras, seja por transferência bancária ou outra forma, a segurança do contribuinte é emitir os

pagamentos nominais a ela mesma, para que o corretor apresente contra a agência bancária e libere a mercadoria;

c) o café adquirido é depositado no Armazém Geral para melhor atender à legislação do ICMS. Este Armazém Geral apenas trabalha com depósito de mercadoria, carga e descarga. Não prepara café algum e nem possui maquinário. No que se refere a parte comercial, todo o maquinário de preparo e classificação da mercadoria é feito pela Recorrente, após adquiri-los de seus fornecedores, sejam os que estão depositados no armazém geral ou outros de demais localidades.

A DRJ de Juiz de Fora julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, no seguintes termos:

CRÉDITO COFINS E PIS/PASEP

Se não apurado pela autoridade administrativa o pagamento e a entrega da mercadoria adquirida, o crédito relativo a ela deve ser reconhecido.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignado, o contribuinte recorreu a este Conselho repetindo as razões apresentadas em sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, o não reconhecimento do direito creditório, e a consequente não homologação da declaração de compensação, decorreu, essencialmente, de três argumentos: (i) relativamente ao crédito presumido, ausência de prova de que a Recorrente produzia, ela própria, o café; e (ii) em relação ao crédito básico, falta de prova do pagamento do café que adquiriu ou (iii) demonstração de que o adquiriu de fornecedor em relação ao qual há processo em andamento de representação por inadimplência.

Pois bem. Como bem colocado pela decisão recorrida, o crédito presumido da agroindústria foi instituído pelo § 10º do artigo 3º, da Lei 10.637/2002, no que se refere à Contribuição ao PIS, e pelo § 5º, do artigo 3º, da Lei 10.833/2003, em relação à Cofins. Posteriormente, referidos enunciados foram alterados pela Lei nº 10.925/2004, a qual, em seu artigo 8º, estabeleceu o seguinte:

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, 0701.90.000702.00.00, 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, todas 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. 3 das Leis nºs 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 (...)

§6º Para os efeitos do capta 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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas.

Com suposto fundamento nessas disposições, a DRF e DRJ glosaram o crédito presumido pleiteado, entenderam que a Recorrente não apresentou *prova de que produz ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades nele previstas.*

Ocorre que, analisando os documentos apresentados pela Recorrente, juntamente com sua manifestação de inconformidade, verifica-se que se ela não provou, no mínimo, trouxe indícios fortes de que realiza as atividades previstas no §6º, do art.8º, da Lei nº 10.925/2004.

Com efeito, apresentou a Recorrente o cadastro de bens imobilizados, no qual consta a aquisição de máquinas seletoras, selecionadoras e descascadoras de café, torrador para prova de café, balança para pesagem, compressores, máquinas de costura para fazer sacaria etc., ou seja, de máquinas que realizam cumulativamente as atividades de padronização, beneficiamento, preparo e mistura de café para definição de aroma e sabor. Neste ponto importa registrar, ainda, que, como bem colocado pela Recorrente, *o beneficiamento na realidade nada mais é do que "descascamento", ou seja, a retirada da casca do café colhido no pé e levado a esse processo, após secagem, para obtenção do café cru em grão, que é a mercadoria primária ou café propriamente dito, passível de comercialização, industrialização ou exportação.*

Possuindo esse tipo de maquinário, não se justifica a conclusão da DRF e da DRJ, especialmente quando fundamentada em elementos de outros processos. Daí a razão pela qual entendo que a decisão recorrida merece reforma neste ponto.

Passemos à análise dos dois últimos argumentos que justificaram o indeferimento do crédito.

Com efeito, o legislador ordinário assegura expressamente a apropriação de créditos ordinários pelas aquisições de produtos junto às pessoas jurídicas.

Portanto, apenas duas são as condições colocadas pela lei para o registro do mencionado crédito: (i) a aquisição de produto; e (ii) a qualidade do fornecedor de pessoa jurídica.

No caso concreto, o primeiro requisito não restou comprovado relativamente a todas as operações que a Recorrente alega ter realizado. Com efeito, a Recorrente apresentou a microfilmagem de cheques emitidos, sem exceção, nominalmente à sua pessoa. Por conseguinte, isoladamente considerados, não se prestam como prova da efetiva compra das mercadorias.

Por conta disso, a fiscalização, na busca da verdade material, tentou localizar os fornecedores indicados, a fim de verificar se os mesmos receberam os alegados pagamentos. Esta tentativa restou infrutífera em relação a alguns dos fornecedores, vez que os mesmos ou seus sócios não foram localizados nos endereços que constam nos cadastros da SRF. Note-se, que o que fundamentou a glosa em questão não foi a inidoneidade dos fornecedores, mas a falta de prova de que as operações em relação às quais se pleiteia o crédito são reais e efetivas.

Com efeito, ao disciplinar o processo administrativo fiscal federal, o legislador prescreve expressamente no artigo 9º, do Decreto nº 70.235/72, a necessidade de que o lançamento seja instruído com prova concludente de que o evento tributário ocorreu em estrita conformidade com a descrição da hipótese normativa. Logo adiante, determina, ainda que de forma implícita, que, caso o sujeito passivo apresente defesa contra o ato lavrado pelo Fisco, devidamente acompanhada de provas de suas alegações, o ônus passa a ser novamente da Fazenda, a quem incumbirá comprovar o descabimento da impugnação.

Ao assim prescrever, deixou claro o legislador que a linguagem jurídica dos atos de gestão tributária, quando o sujeito competente para expedi-la seja o Estado-Administração, deve estar devidamente respaldada em provas. Ausentes estas, ilegítima aquela.

Por outro lado, quando o fato seja alegado pelo próprio particular, a ele compete demonstrar a veracidade de suas afirmações, igualmente por meio de provas. Afinal, também aqui se aplica a máxima processual de que a prova compete a quem alega, prevista expressamente no art. 333, do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo.

No caso concreto, a Recorrente alega a existência de direito creditório, competindo, por esta razão, exclusivamente a ela a prova do alegado. Assim, deveria ter apresentados todos os documentos necessários à demonstração da efetiva compra de café, o que não foi feito. Situação bastante diferente se verifica em relação ao fornecedor F.J.B. Baroni, cuja glosa foi motivada nos seguintes termos:

16. A aquisição da empresa F.J.B. Baroni será glosada por estar em andamento o processo administrativo de Representação n.º 19.991.000.520/2009-71 no seguinte teor: as irregularidades detectadas com relação a esta empresa são tais que deverão ser considerados inidôneos, nos termos do art. 48 da IN RFB n.º 748/2007, e não produzam efeitos tributários em favor de terceiros interessados, os documentos por ela emitidos, ou seja, que tais documentos, conforme § 1º do art. 48 da IN RFB n.º

748/2007, não possam ser utilizados por terceiros para gerar créditos das contribuições para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) não cumulativo.

Como é possível perceber do relato acima, a glosa em questão foi motivada não pela ausência de comprovação da existência efetiva real da compra de café, mas pela simples razão de estar em andamento processo de Representação, em face de inadimplência do fornecedor, o que não se pode admitir. Não foi por outra razão que a fiscalização sequer diligenciou a intimação desta empresa, como o fez em relação às demais.

Como já anotei, o que é relevante para fins de autorizar o crédito ordinário é apenas a circunstância de realizar operações reais e efetivas com pessoas jurídicas. A não-cumulatividade do PIS e da COFINS não exige prova do recolhimento do tributo devido na operação anterior.

Há vários métodos para eliminar o efeito cumulativo de determinados tributos incidentes sobre o consumo, visando a alcançar sua neutralidade. Dentre os métodos utilizados, encontra-se o “método do imposto sobre imposto”, decorrente do princípio da não-cumulatividade aplicado ao IPI e ao ICMS, nos termos previstos nos arts. 153 e 155 da CF. Por esse método, em estreita síntese, compensa-se o montante do imposto incidente por ocasião das compras, com o imposto incidente em relação às vendas (imposto sobre imposto).

Diferentemente do que ocorre em relação ao IPI e ao ICMS, a não-cumulatividade do PIS e da COFINS, é implementada pelo “Método Subtrativo Indireto”. É o que se contata do item 7, da Exposição de Motivos da MP nº 135/2003, que instituiu a não-cumulatividade da COFINS:

7. Por ter se adotado, em relação à não-cumulatividade, o método indireto subtrativo, o texto estabelece as situações em que o contribuinte poderá descontar, do valor da contribuição devida, créditos apurados em relação aos bens e serviços adquiridos, custos, despesas e encargos que menciona.

Por esse método, a não-cumulatividade para o PIS e a COFINS é alcançada por meio da concessão de crédito fiscal sobre as aquisições (custos e despesas) definidas em lei, na mesma proporção da alíquota que grava as vendas (receitas), independentemente do percentual de incidência a que ficou sujeito o fornecedor ou mesmo do quanto foi recolhido.

Possuindo estes contornos, resta evidente que o pagamento das contribuições nas operações anteriores não foi eleito pela lei como requisito para a apropriação do crédito:

Nem se diga que o art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 fundamentariam entendimento diverso. Com efeito, quando o legislador prescreveu que “*não dará direito a crédito o valor de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção*”, não estava se referindo aos casos de inadimplência, mas às aquisições não oneradas pelas contribuições, por estarem sujeitas à alíquota zero, suspensão ou não incidência do PIS e da COFINS. Note-se que, mesmo nas aquisições com isenção (não oneradas pelas contribuições na operação anterior) é permitido o registro dos créditos se a saída posterior for tributada pelo PIS e COFINS.

Por outro lado, esclareça-se que se a não-cumulatividade do PIS e da COFINS exigisse prova do pagamento da operação anterior em montante equivalente ao valor das contribuições devidas nas saídas, qual seria a justificativa para o legislador permitir o crédito mesmo quando o fornecedor adota a sistemática cumulativa das contribuições (lucro

Processo nº 19991.000447/2009-38
Acórdão n.º **3803-001.965**

S3-TE03
Fl. 243

presumido) e recolhe o PIS e a COFINS em alíquotas inferiores (3,65%) àquelas que são utilizadas para a tomada dos créditos pelo adquirente (9,25%)?

Tecidos esses esclarecimentos resta evidente que não poderia o fiscal fundamentar a glosa das operações realizadas com a empresa fornecedor F.J.B. Baroni no simples fato de correr contra ela processo de Representação por inadimplência, em especial, quando referido procedimento sequer foi concluído

Pelo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso voluntário, para afastar as glosas (i) relativas ao crédito presumido e, (ii) com relação ao crédito ordinário, as que se referem às compras realizadas com a fornecedora F.J.B. Baroni.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé

Processo nº 19991.000447/2009-38
Acórdão n.º **3803-001.965**

S3-TE03
Fl. 244



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 19991.000447/2009-38

Interessada: L J M COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-001.965**, de 02 de setembro de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 02 de setembro de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____

