



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

Processo nº 10120.002885/2005-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.909 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria Auto de Infração – PIS/COFINS
Recorrente CENTAURO GRÁFICA E EDITORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. ESTOQUE DE ABERTURA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A pessoa jurídica contribuinte da COFINS e do PIS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência da COFINS, de acordo com a Lei nº 10.833/2003, art. 12 e do PIS, nos estoques de abertura existentes em 1º de dezembro de 2002, de acordo com o art. 11 da Lei nº 10.637/2002.

COFINS E PIS. AUTO DE INFRAÇÃO. MPF. IRREGULARIDADES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O MPF é instrumento de controle gerencial, e que eventual irregularidade poderia, no máximo, dar azo a procedimento interno de natureza administrativa, mas nunca invalidar o lançamento de crédito tributário, cuja competência é deferida por lei aos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. PRECLUSÃO. DILIGÊNCIA.

Os documentos que comprovam as alegações trazidas na impugnação devem ser com ela apresentados, à exceção das hipóteses contempladas no art. 16, § 4º do Decreto no 70.235, de 1972. A diligência não se presta a suprir deficiência probatória, seja do fisco ou da empresa Recorrente.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e negar provimento, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ em Brasília – DF (fls. 888/898 do processo eletrônico), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Recorrente, cujo crédito tributário provém dos Auto de Infração lavrados em 09/05/2005, referente a exigência de diferenças apuradas da COFINS e do PIS.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Em 09/05/2005 , contra o interessada em tela foram lavrados os Auto de Infração da COFINS e da Contribuição para o PIS cujo crédito tributário lançado perfaz o montante de R\$ 483.215,97, assim discriminado por exação fiscal:

I - Auto de Infração da COFINS (fls. 123/134):

a) COFINS, R\$ 165.695,67;

b) Juros de mora (calculados até 29/04/2005), R\$ 21.749,32;

c) Multa de ofício (75%), R\$ 124.271,71.

Total do crédito tributário do Auto de Infração da COFINS: R\$ 311.716,70.

Infrações imputadas:

1) - COFINS — DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS): que a contribuinte, em vários períodos de apuração, declarou e recolheu valores da COFINS menores que aqueles apurados pela Fiscalização, nos anos-calendário 2000. 2001. 2002 e 2003 .

2) - COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA - DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS): que a contribuinte, em vários períodos de apuração, declarou e recolheu valores da COFINS menores que aqueles apurados pela Fiscalização, no ano-calendário 2004.

II - Auto de Infração da Contribuição para o PIS (fls. 407/418):

a) PIS, R\$ 87.788,15;

b) Juros de mora (calculados até 29/04/2005), R\$ 17.870,07;

c) Multa de ofício (75%), R\$ 65.841,05

Total do crédito tributário do Auto de Infração da Contribuição para o PIS: R\$ 171.499,27.

Infrações imputadas:

1) - PIS FATURAMENTO — DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS): que a contribuinte, em vários períodos de apuração, declarou e recolheu valores da Contribuição para o PIS menores que aqueles apurados pela Fiscalização, nos anos-calendário 2000: 2001 e 2002.

2) - PIS FATURAMENTO — INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS): que a contribuinte, em vários períodos de apuração, declarou e recolheu valores da Contribuição para o PIS menores que aqueles apurados pela Fiscalização, nos anos-calendário 2003 e 2004.

Os autos do processo da Contribuição para o PIS foram juntados, por anexação, aos autos do processo da COFINS, em face da conexão dos fatos e dos elementos probatórios.

O sujeito passivo tomou ciência dos autos de infração pessoalmente em 12/05/2005, por intermédio de seu representante legal (fls. 128, 133, 412 e 417); apresentou impugnação parcial em 13/06/2005 (fl. 149/166 e 433/451), juntando, ainda, os documentos de fls. 167/238 e 454/630..

Impugnação parcial:

1) - Preliminar de nulidade do lançamento fiscal (PIS e COFINS) A impugnante alegou irregularidade na execução do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF; que em relação aos anos-calendário 2003 e 2004 (PIS) e 2004 (COFINS) todo o procedimento de fiscalização deverá ser considerado nulo, uma vez que os Auditores-Fiscais só poderiam fazer verificações obrigatórias sobre os períodos "autorizados" no MPF, ou seja, anos-calendário 1999 a 2002 (IP1 e verificações obrigatórias),

e mais o período de execução do MPF; que não houve emissão de Mandado Complementar para os anos-calendário 2003 e 2004.

2) - Crédito tributário não impugnado :

a) COFINS (cumulativa) dos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003. Além disso, quanto ano-calendário 2004, parte do crédito tributário da COFINS (não-cumulativa), também não foi impugnado, conforme demonstrativo abaixo (...):

b) PIS (cumulativo) dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002. Além disso, quanto ano-calendário 2003 e 2004 ; parte do crédito tributário do PIS (não-cumulativo), também não foi impugnado, conforme demonstrativo abaixo (...):

3) No mérito:

3.1) - Quanto à COFINS (incidência não-cumulativa) do ano-calendário 2004:

O sujeito passivo, além de suscitar preliminar de nulidade, alegou: que com o advento da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que dispõe sobre a incidência não cumulativa na cobrança da COFINS, as sociedades empresárias tributadas sujeitas à apuração do IRPJ pelo lucro real, passaram a ter direito a crédito sobre as aquisições, despesas e outros custos, na forma do art. 3º da citada lei; que o art. 12, ainda da mesma lei ; concedeu, também, direito ao desconto relativo ao estoque de abertura, existente na data do início da incidência da COFINS (crédito presumido de 3% sobre o valor do estoque a ser utilizado em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas); que, no caso, a Fiscalização concedeu crédito presumido sobre as compras do respectivo mês autuado (conta contábil 1.0.5.00:0.0003 Compras) e deixou de dar o crédito dos valores das compras da conta contábil 1.0.4.00 .0.0002 Material de Almoxarifado), nos demonstrativos às fls. 119/122; que isso seria um erro material do lançamento fiscal; que, além disso, a impugnante corrigiu outros erros - materiais do Fisco quanto aos valores lançados, apurando diferenças a pagar bem menores que as apuradas pelo Fisco do ano-calendário 2004, conforme demonstrativos às fls. 234/238.

3.2) - No que tange à Contribuição para o PIS (incidência não-cumulativa dos anos-calendário 2003 e 2004. :

A impugnante, além de suscitar preliminar de nulidade, alegou que com o advento da Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que dispõe sobre a incidência não cumulativa na cobrança da Contribuição para o PIS; as sociedades empresárias tributadas sujeitas à apuração do IRPJ pelo lucro real, passaram a ter direito a crédito sobre as aquisições, despesas e outros custos, na forma do art. 11 da citada lei; que o art. 11, ainda da mesma lei, concedeu, também, direito ao desconto relativo ao estoque de abertura, existente em 31 de dezembro de 2002; que, no caso, a Fiscalização concedeu crédito sobre as compras do respectivo mês autuado (conta contábil 1.0.5.00.0.0003 Compras) e deixou de dar o crédito dos valores das compras da conta contábil

1.0.4.00.0.0002 Material de Almoхарifado), nos demonstrativos às fls. 392/406; que isso seria um erro material do lançamento fiscal; que, ainda, a impugnante corrigiu outros erros materiais do Fisco quanto aos valores lançados, apurando diferenças a pagar bem menores que as apuradas pelo Fisco dos anos-calendário 2003 e 2004, conforme demonstrativos às fls. 617/630.

Em face dessas alegações do sujeito passivo, os autos foram baixados para a unidade de origem da RFB para diligência fiscal junto à autuada. Além disso, determinou-se que a unidade de origem procedesse a transferência do crédito tributário não impugnado para autos apartados, para imediata cobrança, tudo conforme despacho de fls. 636/638.

Realizada a diligência fiscal (fls. 640/856), e notificada do resultado da diligência, a autuada deixou transcorrer o lapso temporal in albis, não impugnou o resultado da diligência fiscal (fls. 857/872).

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, foram parcialmente acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

COFINS E PIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.PRELIMINAR DE NULIDADE. ALEGAÇÃO DE FALTA DE MPF COMPLEMENTAR. INEXISTÊNCIA DE VICIOS. PRELIMINAR REJEITADA.

Para lançamento fiscal decorrente de verificações obrigatórias, não se exige a emissão de MPF- Complementar, se ele foi emitido especificamente para outro tributo e outro período de apuração.

A emissão do MPF abarca, automaticamente, também, as verificações obrigatórias quanto aos demais tributos e contribuições administrados pelo fisco federal nos últimos cinco anos ; período contado a partir da emissão do MPF, e mais o período para frente (período que perdurou o procedimento de fiscalização).

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. PIS E COFINS (NÃO CUMULATIVOS). DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIREITO INTERTEMPORAL. CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE ESTOQUE - MATERIAL DE ALMOXARIFADO. FALTA DE CONCESSÃO DO CREDITO PELA FISCALIZAÇÃO. ERRO MATERIAL SANÁVEL. DILIGÊNCIA FISCAL REVISÃO DO LANÇAMENTO FISCAL.

A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei (Lei 10.833/2003, art. 12).

A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002 (Lei nº 10.637/2002, art. 11).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da referida decisão em 21/01/2010 (fl. 906), a interessada, em 18/02/2010 (fl. 917), apresentou o recurso voluntário de fls. 917/944, com as alegações resumidas abaixo:

Nulidade do auto de Infração

Pede a nulidade dos lançamentos face a irregularidade do MPF. Alega que a norma é clara ao exigir a emissão de **MPF (Complementar)**, caso as atividades fiscais tenham que alcançar períodos e tributos diversos daqueles anteriormente fixados, o que não ocorreu, haja vista que a fiscalização contemplou também os anos de 2003 e 2004. Sendo assim, resta cristalina a nulidade do auto de infração emitido em desfavor da recorrente. O MPF nº 01.2.01.00-2004- 00849-1, emitido com o intuito inicial de se proceder a fiscalização do IPI do período de janeiro/1999 a dezembro/2002, uma vez que o procedimento se estendeu ao outro período e tributos (AC 2003 - IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), muito embora constassem das "Verificações Obrigatórias", não foram objeto de expedição de MPF Complementar, como preceitua a Portaria da SRF.

Da Diligência realizada pela DRJ

Por determinação da DRJ/Brasília, foi realizado a Diligência Fiscal. Após recebido as intimações e cumprindo as solicitações, a Recorrente prestou os esclarecimentos e encaminhou a documentação solicitada. A fiscalização proferiu o RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA, reduzindo parcialmente os valores originários dos lançamentos, considerando somente o estoque em 31/01/2004, a ser utilizado em 12 parcelas a título de COFINS e os valores agregados por compra à conta contábil: 1.0.4.00.0.0002 - MATERIAL DE ALMOXARIFADO, em períodos posteriores a 11/2003 a 12/2004, tanto para a COFINS como para o PIS.

No Mérito

Destaca que o Acórdão recorrido, julgou as impugnações da COFINS e do PIS, procedentes em parte, reduzindo os valores do principal da COFINS e do PIS não-cumulativos. Entretanto, o cerne da matéria não foi objeto de análise e julgamento pelo 1ª Instância, quando não abordou e nem discorreu sobre a utilização dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS, calculados sobre a apropriação direta dos bens, utilizados como insumos na fabricação de seus produtos destinados a venda e dos serviços prestados;

Alega que tem um sistema de contabilidade de custos totalmente integrado a escrituração comercial e calculou os créditos do PIS e da COFINS sobre os custos dos bens, utilizados como insumos na fabricação de seus produtos destinados à venda e dos serviços prestados e que não exerceu o direito ao crédito presumido em 12 (doze) parcelas mensais e sucessivas sobre o estoque de abertura existente em 1º de fevereiro de 2004, como estabelece a Lei nº 10.833, de 29/12/2003, bem como o estoque de abertura existente em 1º de dezembro de 2002, como permite a Lei 10.637, de 30/12/2002, no caso do PIS;

Destaca que os Inventários dos insumos levantados em 30/11/2002 e 31/01/2004, demonstrando, dentre outros, as importâncias dos estoques de abertura para 01/12/2002 e 01/02/2004, respectivamente, foram entregues ao Fisco. Entretanto não consta deste autos o Inventário que espelha a real situação em 30/11/2002;

Que as apropriações dos créditos para a COFINS e para o PIS, dos períodos autuados, foram formulados através das requisições do setor de produção ao almoxarifado. Assim, quando concluída a operação o sistema contábil registra na escrituração a transferência dos insumos em estoque para os custos de produção de produtos destinados à venda e/ou dos custos dos serviços gráficos. A utilização do valor mensal dos insumos, apropriados a medida em que são aplicados pelo setor de produção, para o cálculo dos créditos da COFINS e do PIS, não traz nenhum prejuízo a Fazenda Nacional.

Ao final, solicita a reforma do Acórdão recorrido para anular os Autos de Infração, ressaltando que o critério utilizado pela Recorrente para apuração do crédito da COFINS e do PIS, com base nos custos apropriados em cada PA e não com base nas aquisições (compras), não traz nenhum prejuízo ao Erário Público, ou, alternativamente, que seja determinado a realização de **outra diligência** para apurar os valores reais do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Admissibilidade do recurso

A recorrente foi cientificada da referida decisão em 21/01/2010 (fl. 906), a interessada, em 18/02/2010 (fl. 917), apresentou o recurso voluntário de fls. 917/944, portanto tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Anexação de PAFs

Ressalte-se que os autos do processo da Contribuição para o PIS foram juntados na origem, por anexação, ao processo da COFINS, em face da conexão dos fatos e dos elementos probatórios.

Preliminar de nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, a Recorrente argúi a nulidade do lançamento, por supostas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), especialmente que a norma é clara ao exigir a emissão de MPF - Complementar, caso as atividades fiscais tenham que alcançar períodos e tributos diversos daqueles anteriormente fixados.

Na primeira instância, a autoridade julgadora já havia consignado a regularidade do procedimento. Veja-se trecho abaixo transcrito (fl. 895):

(...) O sujeito passivo alegou existência de vício formal na execução do MPF; que não houve emissão de MPF Complementar para abarcar os anos-calendário 2003 e 2004; que o MPF só autorizou a fiscalização dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002. A alegação do sujeito passivo não pode prosperar.

Na verdade, houve emissão de MPF para fiscalização do IPI dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, e para verificações obrigatórias dos demais tributos e contribuições administrados pela RFB dos últimos cinco anos, e no período de execução do MPF (fl. 01).

Vale dizer: houve a emissão do MPF em 01/09/2004, e a fiscalizada tomou ciência do início da fiscalização em 28/10/2004. Logo, a partir da emissão do MPF conta-se cinco anos para trás, e mais o período para frente (período que perdurou o procedimento de fiscalização).

Por conseguinte, todo o período objeto de autuação - 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004 -. está coberto pelo MPF, pois o lançamento fiscal das contribuições (PIS e COFINS) decorreu de verificações obrigatórias (lançamento de valores registrados na escrituração contábil, porém declarados a menor ao fisco).

Para verificações obrigatórias, não se exige emissão de MPF - Complementar.

Houve, ainda, três prorrogações do MPF, sendo a última prorrogação com prazo até 28/06/2005 (fl. 02).

O sujeito passivo tomou ciência da autuação em 12/05/05, na vigência da última prorrogação do MPF. Portanto, não há vício alguma na emissão e execução do MPF.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Como se vê, o MPF é instrumento de controle gerencial do Fisco, e que eventual irregularidade poderia, no máximo, dar azo a procedimento interno de natureza administrativa, mas nunca invalidar o lançamento de crédito tributário, cuja competência é deferida por lei aos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. A matéria tem sido discutida no âmbito dos extintos Conselhos de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e as decisões, de forma reiterada, apontam nesse sentido.

Os acórdãos cujas ementas transcrevo a seguir bem ilustram essa linha de entendimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo em

consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (Acórdão CSRF/0202.543, de 22/01/2007).

NULIDADES.AUSÊNCIA DE MPF

A eventual irregularidade na emissão do MPF não induz a nulidade do ato jurídico praticado pelo auditor fiscal, pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público. (Acórdão CSRF/0202.898, de 28/01/2008, Relator Cons. Antônio Carlos Atulim. Na mesma linha o acórdão CSRF/02-02.899, demesmadata)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL MPF O MPF é instrumento de controle administrativo, sendo que irregularidades nele contidas não podem ensejar a nulidade do lançamento. (Acórdão 10515.706, de 24/05/2006, Relator Cons. José Carlos Passuelo).

Rejeito, assim, pelos fundamentos acima, a preliminar de nulidade do lançamento por alegadas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Da diligência e da propalada omissão da decisão recorrida

Aduz a recorrente em recurso às fl. 933, que:

“Entretanto, o cerne da matéria impugnada não foi objeto de análise e julgamento pelo Ilustre Relator e Colenda Turma Julgadora de 1ª Instância, quando não abordou e nem discorreu sobre a utilização dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS, calculados sobre a apropriação direta dos bens, utilizados como insumos na fabricação de seus produtos destinados a venda e dos serviços prestados”.

Quanto a este ponto, também não assiste razão a recorrente, pois quando da solicitação da Diligência pela DRJ de Brasília, foi exatamente esse o foco abordado. Veja-se abaixo, trechos transcrito do Despacho (fls. 652):

(...) Em face dessa alegação do sujeito passivo de que a Fiscalização, tendo desconsiderado o cálculo dos créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS sobre os custos apropriados (a contribuinte tem sistema de contabilidade de custos totalmente integrado à escrituração comercial), concedeu, apenas, créditos sobre a conta contábil compras, deixando, porém, de considerar os créditos sobre a conta contábil Material do Almoxarifado.

Sendo assim, torna-se necessário baixar os autos do processo para a unidade de origem da RFB para realização de diligência fiscal. Nesse sentido, a Fiscalização:

a) deve verificar e apurar, junto ao contribuinte, se procede a alegação dele de que tem direito aos créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS sobre as compras escrituradas na conta contábil Material do Almoxarifado. Se cabível os créditos pleiteados da COFINS (não-cumulativa) e da Contribuição para o PIS (não-cumulativa), apurar esses

créditos, demonstrando em planilhas quanto do principal dessas exações fiscais deve ser mantido e quanto deve ser exonerado, caso os valores constantes das planilhas elaboradas pela impugnante às folhas 234/238 (Cofins) e 617/630 (PIS) não estejam corretos;

b) (...).

Com isso, por certo não estava o julgador de 1ª instância, cogitando majorar a autuação. Estava sim, somente a verificar, em nome da tão vilipendiada busca **da verdade material** solicitada pela Recorrente, qual era a real situação da lide sob análise.

Assim, a afirmação da DRJ não decorre da falta de análise dos documentos apresentados. Pelo contrário, ela é corroborada pelo aprofundamento da análise efetuada após a **diligência determinada** por àquela autoridade julgadora, que foi executada e atendida pela DRJ de origem.

Não se pode confundir omissão do julgador com discordância em relação às conclusões do julgador. A DRJ efetivamente analisa os argumentos relevantes de defesa, inclusive afastando o lançamento em relação a rubrica para a qual a empresa comprova ter existido algum tipo de erro.

Pelo exposto, não se vê a presença da maculada omissão, qual seja, a falta de abordagem da matéria no julgamento de piso.

Do pedido de nova diligência

A realização de diligência pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimento de fatos considerados obscuros no processo. A diligência é desnecessária se constam dos autos todas as informações necessárias e suficientes para o deslinde da questão. Outrossim, a diligência não se presta para a produção de provas de encargo do sujeito passivo. Estão presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Isto posto, indefere-se o pedido de realização de diligência quando demonstrado o caráter eminentemente protelatório de sua realização e quando não há dúvida para o julgamento da lide.

Do Mérito

A recorrente alegou em sua peça impugnatória que com o advento das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, que dispõe sobre a incidência não-cumulativa na cobrança da COFINS e do PIS, respectivamente, as sociedades empresárias tributadas sujeitas à apuração do IRPJ pelo lucro real, passaram a ter direito a crédito sobre as aquisições, despesas e outros custos, na forma do art. 3º das citadas leis.

No caso da COFINS, o art. 12 da citada lei, concedeu, também, direito ao desconto relativo ao estoque de abertura, existente na data do início da incidência da COFINS (crédito presumido de 3% sobre o valor do estoque a ser utilizado em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas) e que no caso, a Fiscalização concedeu crédito presumido sobre as compras do respectivo mês autuado (conta contábil 1.03.00.0.0003 Compras) e deixou de dar o crédito dos valores das compras da conta contábil 1.04.00.0.0002 (Material de Almoxarifado) conforme demonstrativos às fls. 124/127.

Para o PIS, o art. 11 da lei, concedeu, também, direito ao desconto relativo ao estoque de abertura, existente em 1º de dezembro de 2002. No caso, a Fiscalização concedeu crédito sobre as compras do respectivo mês autuado (conta contábil 1.0.5.00.0.0003 Compras) e deixou de dar o crédito dos valores das compras da conta contábil 1.0.4.00.0.0002 (Material de Almoxarifado), nos demonstrativos às fls. 402/416.

Alega a Recorrente que em ambos as situações, seria um erro material do lançamento fiscal e que, ainda, a recorrente corrigiu outros erros materiais do Fisco na apuração dos valores lançados, apurando diferenças a pagar bem menores que as apuradas pelo Fisco dos anos-calendário 2003 e 2004.

Em face dessas alegações os autos foram, então, baixados à unidade de origem da RFB, para realização da competente **diligência fiscal** junto à autuada, para apuração dos fatos e comprovação de tais argumentações trazidas pela Recorrente.

Realizada a diligência fiscal, o seu resultado das apurações consta do Relatório de Encerramento de Diligência que figura às fls. 871/872.

Ao analisar todas as razões apontadas pela recorrente e confrontando com o resultado da Diligência Fiscal elaborada pela fiscalização da DRF de Goiânia (GO), a decisão *a quo* concluiu por reduzir o valor do principal da COFINS não-cumulativa (valor impugnado) de R\$ 54.395,65 para R\$ 35.257,50 e reduzir o valor do principal do PIS não-cumulativa (valor impugnado) de R\$ 45.355,58, para R\$ 38.293,10.

Pois bem.!

Ocorre que a Recorrente **não impugnou** o resultado da diligência fiscal (Relatório de Encerramento de Diligência – fls. 871/872), **muito embora tenha sido regularmente intimada em 12/06/2009**, conforme consta do Aviso de Recebimento - AR, documento às fls. 885/886.

E isto restou claro e consignado nos autos conforme Despacho proferido pela DRF de Goiânia (fl. 887), veja-se trecho em destaque abaixo:

"(...) Transcorrido o prazo para manifestação a respeito do Relatório de Encerramento de Diligência, fls. 857/858, e verificado o cumprimento do disposto no item "b" da folha 638, proponho o encaminhamento deste processo à DRJ de Brasília para prosseguimento".

Como se vê, a recorrente perdeu a oportunidade de manifestar sua discordância do resultado da Diligência Fiscal, dentro do prazo legal.

Agora em sede de recurso voluntário, alega a Recorrente em apertada síntese que:

"(...) em relação ao resultado da diligência fiscal, quanto aos estoques iniciais existentes em 01/12/2002, de R\$ 2.739.586,95, para o PIS e em 01/02/2004, de R\$ 1.761.105,15, para a COFINS, o Auditor-Fiscal diligente reconheceu somente o valor de R\$ 33.340,89, como estoque em 31/01/04, a ser utilizado em 12 parcelas a título de COFINS (fls. 857), por ter focado todo seu trabalho somente na movimentação da conta contábil 1.0.4.00.0.0002 Material de Almoxarifado como determinado pela i. Relator de 1ª Instância (fls. 638), causando enorme prejuízo a Autuada.

Reprise-se, portanto, n. Relator e Colenda Câmara, que a Recorrente tem o direito líquido e certo de utilizar os créditos decorrentes dos estoques em epígrafe, na apuração da COFINS e do PIS, em virtude de possuir escrituração dos custos de forma integrada à contabilidade geral, tudo nos estritos termos das leis comerciais e fiscais.

Ademais, como amplamente demonstrado em linhas volvidas, a Recorrente entende que a Diligência imposta pela DRJ/BSA, não contemplou os pleitos outrora formulados, quanto aos créditos pertinentes, e face do critério contábil utilizado.

Trata-se de processo produtivo de formação de custos. Não simplesmente Compras. É, portanto, injusto e incorreto querer impedir que a Recorrente utilize o direito aos créditos sobre os estoques amplamente noticiados no presente Recurso.

*Assim, caso não se convençam da forma de apuração sobre os valores dos custos incorridos, cujos créditos foram amplamente demonstrados nas peças vestibulares, **então, que seja, no mínimo, concedido à Recorrente, os créditos alusivos aos estoques iniciais já referidos.***

Por outro giro, a fiscalização em seu Relatório de Encerramento de Diligência, deixa consignado que intimou e re-intimou (fl. 867) a empresa para a apresentação de esclarecimentos e documentos contábeis e fiscais. Veja-se trecho abaixo transcrito (fls. 871/872):

*(...) Deste modo, fica RE-INTIMADO a apresentar a relação dos insumos dos quais se pleiteiam créditos, **somente relativos a conta 1.0.4.00.0.0002 — MATERIAL DO ALMOXARIFADO, sobre a qual autoriza a DRJ sua análise.***

(...) Em 23/05/2009, trouxe definitivamente os documentos e planilhas solicitadas para fins de conclusão da Diligência Fiscal, constando os valores a seguir enumerados, e sobre os quais fora feita a devida análise.

(...) Após análise da documentação apresentada e considerado os créditos proponho a correção dos valores lançados a título de PIS e COFINS não cumulativos, conforme a seguir enumerados (...):

No entanto, repise-se que a Recorrente, muito embora regularmente cientificada, **não impugnou o resultado da diligência fiscal** (Relatório de Encerramento de Diligência – fls. 871/872).

Como é sabido, o interessado deve instruir sua defesa, em especial a manifestação de inconformidade, com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972:

“Art.15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art.16. A impugnação mencionará: (...)

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (RedaçãodadapelaLeinº8.748,de1993)”

No processo administrativo fiscal, assim como no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é de quem alega a sua existência, ou seja, do interessado, é assim que dispõe a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 no seu artigo 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido os artigos 333 e 396 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil - CPC:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.

Já o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, em seu § 4º determina, ainda, o momento processual para a apresentação de provas no processo administrativo fiscal, bem como as exceções albergadas que transcrevemos a seguir:

“§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

Da análise da norma supracitada é clara e direta ao estabelecer o momento correto a serem carreadas as provas a fim de substanciar os argumentos da Recorrente, qual seja, na manifestação de inconformidade, o que não foi feito pela Recorrente.

Conclusão

Diante das considerações e fundamentos acima expostos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito **negar provimento ao recurso**, mantendo integralmente o decidido pela DRJ em Brasília (DF).

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Relator

CÓPIA