Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10410.720196/2011-45

Processo nº	10410.720196/2011-45
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-007.120 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de novembro de 2019
Recorrente	INDUSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A ILPISA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 29/04/2011

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Compete a quem transmite o PER o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito tributário alegado. À autoridade administrativa cabe a verificação da existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas, eficazes e suficientes a essa comprovação.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 59248 a 59256) interposto pelo Contribuinte, em 29 de maio de 2015, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 06-51.436 (fls. 59227 a 59238), de 25 de março de 2015, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do

Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) – DRJ/CTA – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 37 a 47).

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

> Trata o presente processo da manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório emitido pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária – Seort, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió – AL, em 20 de janeiro de 2011, que ao aprovar o Parecer no 21/2011 do Setor de Fiscalização (da citada delegacia), indeferiu totalmente o Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER no 30480.24483.231007.1.1.10-7962, relativo ao Crédito de PIS/Pasep não cumulativo do mercado Interno do 3º trimestre do ano de 2007, formulado no valor de R$ 203.385,72.
>
> Consoante documentos juntados ao processo, verifica-se que o mencionado parecer foi fundamentado na Diligência Fiscal realizada em atendimento ao provimento judicial contido no Mandado de Segurança no 0000205-60.210.4.05.8000, da 1ª Vara da Justiça Federal de Alagoas e ao MPF – Mandado de Procedimento Fiscal no 0440100- 00462-2010.
>
> Nesse contexto, conforme consta do Termo de Encerramento de Diligência no 0001, relativo ao encerramento de citada diligência fiscal, constata-se que a autoridade fiscal, após proceder a análise da escrituração contábil e fiscal e de arquivos eletrônicos da contribuinte, relativos aos créditos de PIS e Cofins dos períodos de dezembro de 2005 a dezembro de 2008, solicitados em 30 (trinta) Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento – PER, concluiu pelo indeferimento total do pedido de ressarcimento, tendo em vista a falta de comprovação dos créditos pleiteados.
>
> A contribuinte foi cientificada do Parecer e do Despacho Decisório em 29/04/2011, e apresentou, em 31/05/2011, manifestação de inconformidade, cujo teor é resumido a seguir.
>
> Preliminarmente, a interessada pede a aplicação do efeito suspensivo e alega tempestividade da manifestação. Diz que foi cientificada do despacho, por meio de AR- EBCT, no dia 29/04/2011, e que efetuou a apresentação do recurso administrativo no último dia do prazo a que tinha direito, ou seja, dia 31/05/2011.
>
> No mérito, após um breve relatos dos fatos, a contribuinte pugna pela aplicação do princípio da verdade material e pela legalidade e legitimidade dos créditos solicitados.
>
> Explica, primeiramente, que os créditos de PIS e Cofins não cumulativos foram apropriados e informados nos respectivos Dacon, em conformidade com as disposições contidas nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e que a análise dos Pedidos de Ressarcimento a eles relativos foi determinada pelo poder judiciário em face da inércia do órgão administrativo.
>
> Argumenta que entregou para a Receita Federal inúmeros documentos (diversos livros contábeis e fiscais e uma série de arquivos magnéticos), atendendo com presteza todas as informações que lhe foram requisitadas, e que a fiscalização,

apesar de não ter indentificado nenhuma anormalidade formal nos arquivos da contabilidade, agiu denotando *"a um só tempo: a) que não viu com bons olhos a provocação judicial da empresa para ter os seus pedidos de ressarcimento analisados a tempo e modo indicados na legislação tributária; b) que não tinha porque se debruçar sobre os elementos fornecidos pela empresa."*

Defende que a motivação para o despacho decisório, qual seja, de os documentos e informações da empresa não guardarem estrita correlação com o valor exato do crédito solicitado, não se demonstra suficiente para o indeferimento total do direito creditório.

Alega que, em nome do princípio da verdade material e dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, o dever de ofício da autoridade fiscal é o de apurar o crédito que a empresa tem direito. Nesse sentido, pede que os autos sejam baixados em diligência para que seja apurado o valor do crédito segundo o entendimento do órgão administrativo.

Esclarece que as *"imprecisões vislumbradas pela fiscalização denotam, como dito, uma deliberada má vontade na apreciação dos Pedidos de Ressarcimento protocolizados pela empresa."*

Quanto às irregularidades apontadas pela fiscalização nos arquivos do sistema Sintegra, argumenta que 80 % (oitenta por cento) dos lançamentos tidos por irregulares referem-se a aquisições de serviços de transportes e de telecomunicações, os quais não são considerados mercadorias e, portanto, não possuem NCM. Diz que no mês de abril de 2006 quase 100 % dos lançamentos ditos irregulares referem-se aos citados serviços e que em diversos outros meses este é o padrão, com exceção de alguns meses do ano de 2008, principalmente ao final do mesmo, para os quais os registros no referido sistema demonstram-se incompletos. Acrescenta, quanto à esses últimos registros, que forneceu à fiscalização todas as informações complementares, por meio de planilhas eletrônicas (arquivos do sistema Microsoft Excel), cujas cópias, por amostragem, foram juntadas à manifestação como forma de demonstrar a acuidade das informações.

Sustenta que, diante dos fatos acima expostos, resta evidente que as imprecisões do Sintegra não podem servir de escusa para o fisco deixar de apurar os créditos solicitados.

Diz que está apresentando, em anexo, para aclaramento dos fatos narrados, *"um modelo de planilha que foi enviada à fiscalização onde mostra que as entradas foram devidamente informadas."*

Por fim, alega que a autoridade fiscal, no encerramento da fiscalização, elaborou planilhas de forma sintética, não demonstrando, minimamente, as informações contidas nos arquivos apresentados pela interessada.

Requer, diante do exposto, a reforma do despacho decisório, a determinação da diligência com vistas a apurar o crédito e que os débitos declarados nas Declarações de Compensação vinculados ao Pedido de Ressarcimento permaneçam com a exigibilidade suspensa, até o julgamento final da manifestação de inconformidade.

> Note-se, por fim, que a interessada apresentou, em 15/12/2011, em praticamente todos os 30 (trinta) processos administrativos concernentes aos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento – PER analisados na diligência fiscal, um documento complementar à manifestação de inconformidade que, além de reiterar todos os argumentos e pedidos constantes da primeira manifestação, solicita a juntada de um relatório de auditoria elaborado por uma empresa de Auditoria Independente (Ernest & Young Terco), o qual (segundo a interessada) visa demonstrar a origem das informações utilizadas na composição dos débitos e créditos aplicáveis às contribuições do PIS/Cofins, bem como a legitimidade dos créditos pleiteados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 06-51.436 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
>
> Data do Fato Gerador: 29/04/2011
>
> PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO NO PRAZO.
>
> Uma vez constatada que a manifestação de inconformidade foi apresentada no prazo legal estabelecido, e estando presentes os demais requisitos para sua admissibilidade, é de se admitir o recurso interposto.
>
> PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.
>
> No âmbito específico dos pedidos de ressarcimento, é ônus da contribuinte a comprovação minudente da existência do direito creditório, mediante a apresentação de livros e documentos e de elementos auxiliares que demonstrem, de forma inequívoca, a origem dos valores pleiteados.
>
> DILIGÊNCIA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.
>
> Deve-se indeferir o pedido de diligência que objetiva transferir para a autoridade administrativa a responsabilidade pela comprovação de direito creditório, tendo em vista que, nesse caso, o ônus da prova é atribuído à contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O presente processo trata apenas de Despacho Decisório que indeferiu o Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER nº nº 30480.24483.231007.1.1.10-7962) pelo fato do crédito pleiteado (relativo ao Crédito de PIS/Pasep não cumulativo do mercado Interno do 3º trimestre do ano de 2007) não ter sido comprovado por parte do Contribuinte, sem cuidar de nenhuma Declaração de Compensação Eletrônica (DCOMP) vinculada a este PER.

O Contribuinte em seu recurso salienta e requer preliminarmente a nulidade do processo administrativo em função da não observância de aspectos formais na elaboração do Despacho Decisório pelo SEORT.

No mérito reitera o já exposto quando da Manifestação de Inconformidade e requer, diante da legitimidade dos créditos, o deferimento do PER que cuida o presente processo.

O presente processo guarda vinculação direta com o Processo Administrativo nº 10410.7200043/2011-06, visto que o Parecer nº 21 do SEORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió – AL, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento no presente feito, foi fundamentado na Diligência Fiscal realizada em atendimento ao provimento judicial contido no Mandado de Segurança nº 0000205-60.210.4.05.8000, da 1ª Vara da Justiça Federal de Alagoas e ao MPF – Mandado de Procedimento Fiscal nº 0440100-00462-2010.

Ou seja, os dois processos decorrem do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal relativo a Pedidos de Ressarcimento, o presente refere-se ao 3º Trimestre de 2007 e o processo nº 10410.7200043/2011-06 refere-se ao 1º Trimestre de 2006.

Como o processo nº 10410.7200043/2011-06 já foi julgado em sede de paradigma, na sessão de 21 de maio de 2018, pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por intermédio do Acórdão nº 3401-004.972, cito o referido voto como razões para decidir:

> Conselheiro André Henrique Lemos, Relator
>
> O recurso voluntário é tempestivo, vez que a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 11/05/2015 (efl. 59.145), interpondo seu voluntário em 09/06/2015 (efls. 59.146/59.147), logo, dele tomo conhecimento.
>
> O ponto nodal diz respeito ao reconhecimento de créditos fiscais do PIS e da COFINS não-cumulativas, no ramo de laticínios leite e seus derivados , acumulados mensalmente, decorrentes das aquisições de matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, dentre outros, os quais restaram indeferidos totalmente pela autoridade fiscal, por meio de despacho decisório em sede de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso PER.
>
> Note-se que a questão cinge-se à formação, instrução, cognição da prova, e esta, quando se trata de PER/DCOMP um pedido de iniciativa do sujeito passivo , a ele cabe tal ônus. Por mais longínquo e penoso tenha sido o percurso judicial e administrativo percorrido pela Recorrente no caso concreto, a conclusão é de que o contribuinte há de fazer esta prova.
>
> Antes de adentrar neste assunto de mérito, necessário tratar da preliminar de nulidade.

Entende a Recorrente que tanto o despacho decisório, quanto o acórdão da DRJ/CTA, não poderiam ser emitidos antes da decisão final administrativa do auto de infração 10410.006237/2010-14, vez que este auto discute justamente a legitimidade dos créditos pleiteados e que foram objeto de glosa tanto no despacho decisório quanto no acórdão, asseverando que este teve como nascedouro o mesmo mandado de procedimento fiscal.

A lógica é respeitável, porém, como se trata de Pedido de Restituição, a prova dos créditos diz respeito a cada um dos PER, para os quais, dependendo de sua instrução e prova cabal, logrará ou não êxito o Pleiteante.

Portanto, afasto a nulidade arguida.

Volvendo a questão meritória, destacam-se trechos do Termo de Encerramento de Diligência 0001 (efl. 9 e ss.):

No dia 18/02/2010, o contribuinte entregou basicamente os livros contábeis e fiscais e alguns arquivos magnéticos contendo memórias de cálculo.

Constatamos após examinar os primeiros arquivos entregues, que os mesmo possuíam erros formais e tivemos que solicitar que os arquivos fossem refeitos. Este fato demonstrou que o contribuinte não possuía memória de cálculo dos valores informados na DACON e conseqüentemente dos PER/DCOMP.

A partir desta data começou um processo inverso. A Receita Federal que estava com o prazo fixado para apreciar os PER/DCOMP, teve que pedir prorrogações de prazo ao Judiciário, não para fazer o trabalho, mas para que o contribuinte pudesse apresentar os documentos e elementos necessários ao exame dos PER/DCOMP. Foram solicitadas e concedidas duas prorrogações de prazo. Uma de 250 dias em 10/05/2010 e outra de 180 em 02/08/2010.

Desde a data da entrega dos primeiros arquivos, até 27/10/2010, data do último arquivo entregue, diversos contatos telefônicos, 02 reintimações fiscais e cerca de 30 e mails foram enviados e recebidos, cobrando as informações e recebendo arquivos magnéticos.

Em 18/06/2010, através da Reintimação Fiscal no0001, foi feito um resumo do que havia sido entregue e o que estava pendente. Podese verificar que passados quase 5 meses do termo de diligência fiscal/solicitação de documentos, apenas 4 itens haviam sido entregues, faltavam 12 itens. Mais uma vez o contribuinte apresentou pedido de prorrogação para entrega dos documentos. Em 08/07/2010 o contribuinte entregou a maior parte das informações restantes. Faltando ainda o arquivo do almoxarifado e da depreciação. (...)

Estes mesmos arquivos de saída de mercadorias, no campo "tributação", onde informa se o produto vendido é tributado a alíquota zero ou é tributado a alíquota positiva, foram fornecidos com essa informação totalmente equivocada. Produtos que na época da emissão da nota fiscal eram tributados, foram considerados como alíquota zero e vice versa. Assim, tivemos que refazer esta informação, produto a produto, nota fiscal a nota fiscal obedecendo à legislação vigente, no intuito de aproveitar o arquivo para confronto com a DACON.

Após finalizar, formatar e totalizar mensalmente os arquivos. Fomos fazer o confronto com os valores informados na DACON, para então passar para a segunda etapa do trabalho que é a auditoria propriamente dita, ou seja, fazer os

devidos ajustes na ótica da Receita Federal, apurar os créditos devidos e confrontar com os respectivos PER/DCOMP. (...)

Constatamos uma total divergência de valores. Nas rubricas acima relacionada, não houve um mês em que houvesse coincidência de valores entre os constantes na DACON e os valores constantes nos arquivos fornecidos.

Elaboramos as planilhas denominadas: Demonstrativo das diferenças entre os valores constantes da DACON e arquivos magnéticos fornecidos como memória de cálculo I, II e III, os quais evidenciam as divergências encontradas.

(...)

CONCLUSÃO

O ônus da prova dos créditos pleiteados é do contribuinte, assim deve haver uma correspondência entre os valores constantes no documentário fiscal, esses com os arquivos magnéticos, esses com a DACON, que é base de apuração dos créditos, e por final, a DACON com os PER/DCOMP, para que então possamos examinar, fazer os ajustes necessários de acordo com a legislação e deferir os eventuais créditos que o contribuinte esteja pleiteando.

O fato de entregar uma série de arquivos magnéticos, livros fiscais e documentos, não fazem prova dos créditos. É preciso que os mesmos guardem estrita correlação com o valor exato do crédito pedido. Não se pode pedir um crédito de um determinado valor e tentar comprovar outro.

No caso em tela, ao longo de 10 meses e muito esforço envidado para obtenção das informações e execução do trabalho, restou demonstrado que o contribuinte não possuía memória de cálculu dos créditos solicitados, foi fazendo durante a execução do trabalho e os elementos e documentos fornecidos, não guardam nenhuma correlação com os valores dos créditos pleiteados nos PED/COMP.

Desta forma, face à falta de comprovação, não se revela possível deferir os créditos solicitados pelos motivos acima expostos.

A partir de sua manifestação de inconformidade, juntou a Recorrente mais de 5.000 documentos, a partir da efl. 66 e seguintes, num total de 49 (quarenta e nove) Anexos, na realidade, planilhas, informando, em síntese, número das notas fiscais, CFOP, tipo de tributação (alíquota zero, isento e tributado), descrição do material, montante, etc.

Enfatiza a decisão da DRJ/CTA (efl. 59.137) que o direito creditório deve estar lastreado em documentação comprobatória (artigo 1.179 do CC c/c artigos 3°, 34 e 65, todos da IN/RFB 900/2008), asseverando ainda (efl. 59.138):

Assim, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, que documentos estão associados a que registros; ainda, é importante, quando a natureza da operação escriturada/documentada for importante para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.

No presente processo, salientase que a unidade de origem não indeferiu o pleito com base na falta da escrituração contábil, pois, como bem acentuou a interessada, a fiscalização não encontrou nenhuma anormalidade formal nos arquivos da contabilidade.

O crédito não foi concedido, simplesmente, porque a interessada, mesmo diante dos inúmeros demonstrativos e documentos apresentados, não logrou êxito em comprovar a origem dos valores solicitados.

Ao que se viu, durante muitos meses fora oportunizado o direito de a Recorrente fazer prova de seus hipotéticos créditos, porém, embora juntando muitos documentos, faltou comprovação da origem de seus valores, e por conseguinte, o quantum *respectivo para fins de restituição. Noutro falar, há se ter uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros, não bastando os apresentar, mas também indicar, de forma específica que os documentos estão associados aos respectivos registros; natureza da operação escriturada/documentada, a fim de caracterizar ou não o direito ao crédito.*

Dispõe o artigo 373, I do CPC/2015, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal PAF (Decreto 70.235/72):

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

A propósito, neste sentido entende o CARF:

DCOMP. CRÉDITOS. HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE Cabe à autoridade administrativa autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A ausência de elementos imprescindíveis à comprovação eficaz desses atributos impossibilita à homologação. (Acórdão 3802-003.395, v.u., para negar provimento ao recurso voluntário).

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS. Nos processos derivados de pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, capaz de demonstrar a liquidez e certeza do pagamento indevido. (Acórdão 3301-003.192, v. u. para negar provimento ao recurso voluntário).

Ante o exposto, voto por negar provimento ao presente recurso voluntário."

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen