



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.721810/2010-81
ACÓRDÃO	3301-015.052 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRÍCOLAS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, nos termos da Súmula CARF nº 103.

DIALÉTICA PROCESSUAL. CONTESTAÇÃO E PROVA DOS ARGUMENTOS.

A contraposição aos argumentos da parte se insere na dialética processual, sendo a prova inerente à argumentação, não consistindo sua verificação em alteração de critério jurídico.

ESCRITURAÇÃO. OBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES LEGAIS PARA FAZER PROVA EM FAVOR DO CONTRIBUINTE. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA

Incumbe à interessada o ônus processual de provar o direito resistido

PROVAS DE DIREITO CREDITÓRIO. OMISSÃO DO INTERESSADO. DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A realização de diligência, no processo administrativo fiscal, não pode servir para suprir a omissão do interessado na apresentação de provas hábeis e idôneas do direito creditório que alega possuir.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e em conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Fabiana Francisco de Miranda (substituto[a] integral) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo teve como origem Auto de Infração relativo ao procedimento de verificações obrigatórias, consistente na apuração de divergências entre os valores contabilizados na escrituração contábil e os valores declarados em DCTF, para IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IPI, sendo presente processo relativo a Cofins, referente a períodos de 2006, 2007 e 2008, com aplicação de multa de ofício de 75%.

Em impugnação, a recorrente alegou em preliminar o caráter confiscatório da multa de ofício, a ilegalidade da taxa Selic e, no mérito, arguiu falta de especificação das divergências, falta de demonstrativo de apuração e cometimento de erros, listados na impugnação.

Os autos foram baixados em diligência para verificação das alegações feitas na impugnação, em duas oportunidades, tendo sido exonerado parte do lançamento.

Em manifestação aos relatórios de diligência, a recorrente concordou, em parte, com as retificações realizadas, mas pugnou pelo reconhecimento dos valores escriturados em 31/12/2009 por se tratar de créditos extemporâneos, com prazo de cinco anos para contabilizá-los, além de alegar alteração de critério jurídico no procedimento fiscal.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 CONTRIBUIÇÃO A PAGAR. DIFERENÇA A MAIOR, INJUSTIFICADA, DO VALOR CONTABILIZADO EM RELAÇÃO AO DECLARADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Verificado, em procedimento fiscal, que o valor a pagar da contribuição confessado em DCTF é inferior ao registrado na escrituração contábil, cabe lançamento de ofício da diferença não justificada ou justificada pelo sujeito passivo sem fazer prova suficiente do que alega.

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRAZO PARA UTILIZAÇÃO. CINCO ANOS. PROVA PASSÍVEL DE EXIGÊNCIA. DETALHAMENTO DOS DOCUMENTOS FISCAIS.

Os créditos da não-cumulatividade não aproveitados em determinado mês poderão sê-lo nos meses subseqüentes (§ 4º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), respeitado o prazo prescricional de cinco anos, sendo que a verificação da sua legitimidade pode vir a demandar a detalhada análise, item a item, dos documentos fiscais.

EQUÍVOCOS COMETIDOS NA CONTABILIZAÇÃO. COMPROVAÇÃO EM DILIGÊNCIA. DESONERAÇÃO.

Confirmado, em procedimento de diligência determinado pela autoridade julgadora, que houve equívocos que refletiram na apuração do valor lançado de ofício, há que se desonerar a parcela correspondente da contribuição e seus consectários legais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 DILIGÊNCIAS. PROCEDIMENTOS FISCAIS. MPF e TDPF. MEROS CONTROLES ADMINISTRATIVOS.

As diligências, mesmo que determinadas de ofício pela autoridade julgadora, são procedimentos fiscais, que têm denominação diferente das fiscalizações por meras questões de controle administrativo. Também são somente para este controle que foram instituídos, tanto o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), como o atual Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), não podendo qualquer irregularidade a eles relativa implicar nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE RELATIVA.

A escrituração contábil faz prova tanto a favor como contra o sujeito passivo, estando os lançamentos nela registrados sujeitos a verificação com base nos documentos que lhes dariam sustentação, sendo que, para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibilos. (art. 195, do CTN)

ANÁLISES ADICIONAIS PARA VERIFICAÇÃO DE ALEGADO DIREITO CREDITÓRIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO NO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Novas verificações fiscais provocadas pelo próprio sujeito passivo, ao alegar deter direito creditório, em nada mudam o critério jurídico adotado pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, pois há tão somente, nesta parte, inversão do ônus probante, pois cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, conforme art. 36 da Lei nº 9.784/99.

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 CUMPRIMENTOS DOS REQUISITOS DA LEGISLAÇÃO PROCESSUAL. NULIDADE. AFASTAMENTO.

Tendo o Auto de Infração sido lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e o sujeito passivo tido oportunidade de exercer seu direito de defesa, sempre demonstrando ter plena ciência das infrações que lhe eram imputadas, afastadas estão as causas de nulidade previstas na legislação processual. (art. 59 do Decreto nº 70.235/72)

APRECIAÇÃO DE ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. EXCEPCIONALIDADE.

Salvo em situações excepcionalíssimas, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ interpôs recurso de ofício.

Cientificada do acórdão da DRJ em 14/12/2015, a recorrente interpôs recurso voluntário em 11/01/2016021, alegando que:

1. A fiscalização foi aberta para apurar a diferença entre o valor escriturado no Livro Razão e o valor declarado em DCTF, não podendo a fiscalização apurar a existência e legitimidade dos créditos tomados pelo contribuinte, em ofensa ao artigo 146 do CTN
 2. A decisão foi contraditória ao aquiescer os argumentos da recorrente em relação à primeira diligência e não acolher em relação à segunda;
 3. Fez provas suficientes de suas alegações quanto à escrituração em 31/12/2009
 4. Seja realizada nova diligência, caso não acatadas as alegações anteriores
- É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, relator.

Do recurso de ofício

A DRJ exonerou parcela do crédito tributário, conforme abaixo:

“24. À vista do exposto, voto pela procedência parcial da Impugnação, exonerando os valores da contribuição da 3ª coluna da planilha ao final do Item 6 do Relatório, com seus respectivos consectários legais (multa de ofício, de 75 %, e juros de mora).”

A 3ª coluna do item 6 do relatório do voto possui a denominação de Valor Exonerado (B) e totaliza R\$ 2.357.911,11 de valor principal, que somados à multa de 75%, resultam em R\$ 4.126.344,44.

A verificação do pressuposto de admissibilidade recursal do recurso de ofício é feita no momento de sua apreciação, a teor da Súmula CARF nº 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Assim, a decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário de R\$ 4.126.344,44, inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000 disposto no artigo 1º da Portaria MF nº 2/2023, abaixo transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Portanto, não conheço do presente recurso de ofício.

Do recurso voluntário

O Auto de Infração decorreu de comparação entre os valores escriturados e os valores declarados em DCTF, em procedimento denominado de verificações obrigatórias.

Realizado o lançamento, a recorrente o impugnou (fls. 162/168), questionando ajustes que não foram considerados e que foram escriturados em mar/2007, jan/2008, mai/2008, set/2008, out/2008, 12/2008, nada alegando em relação a 31/12/2009.

Na realização da primeira diligência, a recorrente, em resposta ao termo de intimação, apresentou novos ajustes relativos a 31/12/2009, referentes a reconhecimento extemporâneo de créditos de PIS e Cofins, indicando relação anexa de notas fiscais.

Na resposta de fls. 283/317, a recorrente indica o Livro Razão com o histórico ajuste de créditos, sem, contudo, identificar as origens do lançamento. O encerramento desta diligência acatou os ajustes alegados pela recorrente, exceto os feitos em 31/12/2009, em razão de ter havido justificativas plausíveis.

Em manifestação ao resultado da diligência, a recorrente reitera se tratar de créditos extemporâneos, escriturados, posteriormente, em 31/12/2009.

Diante da nova manifestação, a DRJ converteu o julgamento em nova diligência, para que a recorrente pudesse comprovar as alegações de serem créditos extemporâneos.

Intimada a recorrente não apresentou a documentação intimada, não tendo sido possível para a fiscalização inferir que os lançamentos se refeririam a exatamente quais períodos de 2006, 2007, e 2008. A título exemplificativo, a fiscalização transcreveu o histórico dos lançamentos:

Confrontando as planilhas PIS e COFINS constantes nos autos (fls. 326-327 do processo nº 10480.721807/2010-68 e fls. 342-343 do processo nº 10480.721810/2010-81) com a contabilidade em meio digital da **Vale Verde** não foi possível inferir que aqueles lançamentos se referem a ajustes de créditos oriundos de fatos geradores ocorridos nos períodos de 2006, 2007 e 2008. Senão, observe-se, a título de exemplo, às transcrições abaixo de alguns históricos de lançamentos contidos no livro Razão, dos quais a empresa questiona não terem sido admitidos pela fiscalização como ajustes no cômputo dos créditos extemporâneos.

31/08/2007	PIS a Recolher	R\$ 36.001,74	vlr.ref.pagto proc.4070600302787 divida ativa uniao
20/08/2007	PIS a Recolher	R\$ 46.452,65	vlr.ref.transf.para conta correta
22/09/2008	COFINS a Recolher	R\$ 245.505,60	CREDITO COFINS UTILIZADO DA VV BAIJA FORMOSA JAN A SET/08
31/12/2009	Outras Receitas Operacionais	R\$ 10.441,75	Vlr.ref. AJUSTE DE CREDITO DE PIS NO M
31/12/2009	Outras Receitas Operacionais	R\$ 48.095,32	Vlr.ref. AJUSTE DE CREDITO DE COFINS N

Saliente-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados que estejam comprovados por documentos hábeis, indispensáveis para demonstrar os lançamentos da contabilidade e produzir os efeitos jurídicos necessários.

Em nova manifestação, a recorrente alega que possui cinco anos para utilizar os créditos extemporâneos, se limitando a questionar a intimação para apresentação da legitimidade dos créditos, alegando novo critério jurídico.

Estes foram, resumidamente, os atos procedimentais feitos pela fiscalização até a prolação da decisão da DRJ.

Passo à análise das alegações.

O primeiro ponto diz respeito à alegação de alteração de critério jurídico, nos termos do artigo 146 do CTN.

Inicialmente, entendo que o artigo 146¹ do CTN refere-se a normas gerais de interpretação realizadas pela Administração Tributária a ser aplicada a fatos futuros e não a atos da fiscalização ou decisões proferidas no âmbito do contencioso administrativo, as quais não prospectam efeitos para os contribuintes em relação a fatos geradores futuros.

Todavia, não houve qualquer alteração de critério jurídico, mas sim mera dialeticidade processual. A rigor, a recorrente nem havia pleiteado os ajustes relativos a 31/12/2009 em sua impugnação, tendo feito apenas em sede de diligência, o que, em princípio, estaria precluso.

Já em diligência, a recorrente alegou justificativas para ajustes cujo histórico não permitiam a inferência das alegações feitas, as quais demandavam prova. E não houve

¹ A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

entendimento contraditório por parte da fiscalização ou da DRJ. Os lançamentos aceitos relativos a créditos extemporâneos escriturados fora do período de apuração foram aceitos porque o histórico do lançamento permitia a identificação da origem e do período a que se referiam. Exemplo:

~~138.364,64 CREDITO UTILIZADO MAR/08
103.907,62 CREDITO UTILIZADO ABR/08
171.187,27 CREDITO UTILIZADO MAI/08
190.895,34 CREDITO UTILIZADO JUN/08
195.681,63 CREDITO UTILIZADO JUL/08
-26.532,87 CREDITO UTILIZADO AGO/08
-21.127,26 CREDITO UTILIZADO SET/08
-22.857,73 CREDITO UTILIZADO OUT/08~~

Outra situação bem distinta é a existência de novos ajustes, cujo históricos não permitem a identificação do ajuste, como os exemplificados no Relatório de Diligência de fls. 364/366. Além de ocorrerem em momento muito posterior e se referirem a alguns períodos para os quais já havia sido realizados ajustes de créditos.

Nada mais óbvio de que se aprofundar nas investigações, a partir de elementos trazidos pela recorrente, posteriormente ao encerramento da fiscalização.

Destaco, ainda, a decisão proferida no processo 10480.721807/2010-68, relativo ao PIS e que se refere à mesma lide, no Acórdão nº 3002-003.812, de 28/08/2025, cujo resultado foi a negativa de provimento ao recurso voluntário da recorrente, por unanimidade:

3. Preliminar A recorrente alega que na segunda diligência houve modificação do critério jurídico utilizado para instaurar a fiscalização, ocorrendo grave violação do art. 146 do CTN:

[...]

Pois bem. Entendo que não assiste razão à recorrente.

As hipóteses de nulidade do auto de infração estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) Assim, as causas de nulidade do auto de infração são: a sua lavratura por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso presente, quem lavrou o auto de infração foi um Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e o sujeito passivo não teve só uma, mas três possibilidades de exercer seu direito de defesa, e sempre demonstrou ter plena ciência das infrações que lhe foram imputadas.

Assim, não se verifica a ocorrência de qualquer das hipóteses legais de nulidade.

Por sua vez, inexistente a necessidade de se instaurar um novo procedimento fiscal para verificar a documentação que daria sustentação a alguns lançamentos contábeis, em especial (e, em sua grande maioria) aqueles feitos em 31/12/2009 – que a contribuinte diz serem decorrentes da utilização de créditos extemporâneos da não-cumulatividade.

Na análise comparativa entre os valores escriturados e os declarados pode perfeitamente a autoridade fiscal descer a detalhes, pois nada o impede de fazer as verificações que considerar necessárias para bem embasar as suas conclusões. É o que diz claramente o CTN:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.

No presente caso, nem foi o Fisco que foi além, por vontade própria, do mero comparativo entre o escriturado e o declarado. Foi o próprio contribuinte que o provocou: primeiro, porque não justificou as diferenças encontradas durante a fiscalização propriamente dita, apesar de reiteradamente intimado para tal; e, segundo, por ter levado a autoridade julgadora a determinar, de ofício, a realização de diligências, por entender que faltavam elementos para a formação da sua convicção – especialmente por conta das alegações "exemplificativas" trazidas na impugnação.

Os procedimentos fiscais relativos aos tributos internos são, apenas para fins de controle administrativo, divididos em duas espécies: fiscalização e diligência. Em essência, são a mesma coisa, e devem respeitar, da mesma forma, os ditames da legislação que regula o Processo Administrativo Fiscal, tanto é que o CTN, em seu art. 196, fala em "diligências de fiscalização".

As chamadas "diligências", em princípio, prestam-se a colher informações para confronto com aquelas que já constam dos sistemas informatizados (como ocorre na análise das DIRPF, das DIPJ, das DCOMP), fazer circularizações nos clientes e/ou fornecedores e, em muitas das vezes, instruir processos nos quais instaurou-se um litígio, como ocorreu no presente caso.

As "fiscalizações", por sua vez, já nascem com a perspectiva de culminarem em um lançamento de ofício, mas nada impede que uma "diligência" leve a isso, sendo – repito, para mero controle administrativo – de praxe converter a "diligência" em "fiscalização" antes da lavratura do Auto de Infração.

Já uma diligência feita por determinação da autoridade julgadora não pode resultar, por si só, em um lançamento de ofício, em observância à vedação da reformatio in pejus. Mas, se no decurso da mesma forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar (se já não decorrido o prazo decadencial), devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada, nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72:

[...]

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 79/81) informa que *“Até a presente data, o sujeito passivo não apresentou justificativas, esclarecimentos ou qualquer manifestação sobre as divergências apuradas no cotejo contábil-fiscal relativamente aos períodos de apuração dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008”*.

Quando a recorrente trouxe como justificativa para as diferenças encontradas ajustes decorrentes de supostos direitos creditórios que detinha, o que houve, na realidade, foi somente a inversão, nesta parte, do ônus probante (que, em regra, é do Fisco, quando se trata de lançamentos de ofício, e o inverso, quando se trata de utilização de créditos), pois cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, conforme reza o art. 36 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 333, I do CPC/73 (vigente à época dos fatos), atual artigo 373, I, do CPC/2015.

Assim, não há que se falar em nulidade do auto de infração ou da decisão recorrida.”

No mérito, a recorrente alega que trouxe os elementos necessários à comprovação dos valores escriturados em 31/12/2009, a saber arquivos SEF de 2006 a 2008, arquivo contábil da IN SRF 86/2001 e o arquivo contábil de 2008, transmitido via SPED, conforme fl.s 93/94 e 283/317.

Contudo, tais arquivos não foram objeto da intimação tendente a verificar os lançamentos de ajustes ocorridos em 31/12/2009. No Termo de Solicitação de Esclarecimentos de fls. 281/282, a fiscalização acusou o recebimento de tais arquivos e ainda intimou a recorrente a comprovar tais ajustes:

Portanto, fica o sujeito passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência do presente termo, as devidas justificativas acompanhadas de documentação comprobatória, dos estornos e ajustes contábeis mencionados em suas alegações, em especial aos ajustes contábeis efetuados em 31/12/2009, a débito de **PIS A RECOLHER** e **COFINS A RECOLHER** e a crédito de **OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS**.

Observações:

Após a lavratura deste termo, a DRJ acatou as alegações da recorrente para nova diligência, exclusivamente, para aferir a legitimidade dos ajustes relativos a 31/12/2009, nos seguintes termos:

“Propomos o encaminhamento deste processo para o SEFIS/DRF/Recife, a fim de que:

- 1) Seja verificada a legitimidade dos alegados créditos extemporâneos, explicitando as razões de serem admissíveis ou não, para cada um dos insumos;
- 2) Os créditos eventualmente admitidos sejam quantificados e consolidados mensalmente, em planilha contendo todas as Notas Fiscais (inclusive aquelas de aquisições de insumos que não dão direito ao creditamento), item a item, com a descrição do produto, o valor da mercadoria e o valor devidamente ou indevidamente creditado;
- 3) Sejam analisados todos os lançamentos listados na planilha às fls. 338;
- 4) Realizadas estas análises, conclua a autoridade diligenciante, de maneira fundamentada, pela procedência ou não de parte ou de todas as alegações trazidas pela reclamante na contestação aos resultados da primeira diligência, recalculando, se for o caso, em demonstrativos detalhados, os valores do Auto de Infração a serem mantidos;
- 5) Havendo ou não mudança nos valores, todo o resultante das verificações seja enviado para o contribuinte, para que, no prazo de 30 dias, se assim desejar, se manifeste a respeito, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa;
- 6) Após decorrido este prazo, o processo retorne a esta DRJ.”

Dando cumprimento à diligência, a fiscalização intimou a recorrente a apresentar os arquivos das notas fiscais do período, informando que não foram apresentados, não tendo sido possível aferir a legitimidade dos lançamentos de ajustes feitos em 31/12/2009.

Por outro lado, se a recorrente entende que os documentos apresentados são suficientes à comprovação dos ajustes, que efetuasse demonstração desta comprovação em recurso voluntário e não apenas informar que entregou determinados arquivos digitais. Caberia à recorrente demonstrar como tais arquivos esclarecem os lançamentos de ajustes.

Neste ponto, também caminhou neste sentido, a decisão proferida no processo relativo ao PIS:

“4. Mérito A recorrente alega que trouxe aos autos todas as provas requeridas pela fiscalização, restando incontestavelmente comprovado que a divergência entre o valor escriturado e o valor declarado decorreu de aproveitamento de crédito.

Diz que são contraditórias a segunda diligência e a decisão recorrida, tendo em vista que mesmo acatando as alegações e os documentos da recorrente para exonerar as cobranças demonstradas no item 6 do relatório da decisão recorrida, não acolheram os mesmos argumentos e documentos para exonerar as demais cobranças.

Sem razão a recorrente neste ponto.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 79/81) informa que “Até a presente data, o sujeito passivo não apresentou justificativas, esclarecimentos ou qualquer manifestação sobre as divergências apuradas no cotejo contábil-fiscal relativamente aos períodos de apuração dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008”.

Na primeira diligência, a fiscalização verificou que parte do lançamento foi improcedente, reduzindo muitos dos valores lançados, conforme planilha ao final do Item 6 do Relatório da DRJ (fl. 412), com a concordância da recorrente.

Na segunda diligência, a fiscalização, naturalmente, direcionou o foco especificamente para os lançamentos que ainda restaram contestados pelo sujeito passivo, ao manifestar-se sobre os resultados da primeira.

Atendendo aos ditames do órgão julgador, o diligenciante não só intimou a recorrente a apresentar os arquivos contábeis e fiscais pertinentes, mas solicitou a documentação que lhes embasava, bem como que fosse elaborado demonstrativo analítico no qual estivessem sistematizadas as informações necessárias para que a análise fosse conclusiva, como prevê o Decreto nº 9.580/2018 (Regulamento do Imposto de Renda):

Da prova Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Contudo, conforme afirmou o Auditor-Fiscal, a recorrente "não apresentou no curso da diligência a documentação, demonstrativos e memorial de cálculo que fundamentaram os lançamentos contábeis de ajustes indicados às fls. ... 326-327 ... Em razão disso, não comprovou de forma inequívoca, a existência, a legitimidade e os valores dos eventuais créditos do PIS/PASEP e CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS por ela reclamados".

Os registros contábeis fazem prova tanto a favor como contra o contribuinte, mas não por si só. A documentação que lhes dá sustentação é que faz prova definitiva.

Admitindo que os lançamentos feitos em 31/12/2009 são créditos extemporâneos da não cumulatividade, os elementos de prova estão inclusive mais presentes na escrituração fiscal, e não na contábil, na mais das vezes "Nota Fiscal a Nota Fiscal", "item a item".

E, se o próprio contribuinte apurou valores de créditos a que julga ter direito, por óbvio ele sabe como a eles chegou, sendo plenamente justificável que se peça que apresente a memória de cálculo.

Assim, assiste razão à fiscalização em manter o lançamento relativo à parcela que restou a ser verificada na segunda diligência, pois a autuada não comprovou, de forma inequívoca, a existência e a legitimidade dos valores dos eventuais créditos por ela reclamados.

Portanto, voto por negar provimento neste tópico.”

Por fim, a recorrente pede a realização de nova diligência, para verificar o que já foi objeto de duas diligências determinadas pela DRJ e, em relação às quais, não conseguiu se desincumbir do ônus de comprovar suas alegações, por não apresentar os elementos solicitados. Assim, não cabe nova diligência, uma vez que já demonstrada a falta de interesse processual da recorrente.

Diante do exposto, voto para não conhecer do recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède