



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10680.724642/2010-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-001.149 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de março de 2020
Recorrente CIA DE FOMENTO MINERAL E PARTICIPAÇÕES CFM
(INCORPORADA POR: CONGONHAS MINÉRIOS S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.
ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento em diligência proposta pela conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e, em relação ao mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata de Pedido de Ressarcimento do COFINS, referente ao 4º trimestre de 2004, lastreado em créditos que se originariam da sistemática da não cumulatividade da contribuição.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"A contribuinte aqui identificada requereu em 21/12/2005 junto à Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, a compensação de créditos de Cofins não-cumulativo, referentes ao período de 01/10/2004 a 31/12/2004, com débitos diversos.

A DRF/Belo Horizonte, por intermédio do Parecer SEFIS de fls. 08/19, deferiu parcialmente o pleito, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$860.631,31 e indeferindo o valor de R\$51.636,31, mencionando planilha de fl. 21. E m vista do crédito apurado pela fiscalização, decidiu a autoridade jurisdicionante, por intermédio do Despacho Decisório de fls. 22/26, homologar parcialmente a compensação declarada.

Cientificada da decisão em 20/12/2010 (fl. 35), a contribuinte manifestou, em 19/01/2011 (fl. 37), sua inconformidade, com as argumentações abaixo sintetizadas (fls. 38/54):

Elenca as glosas efetuadas pela Fiscalização, as quais discute:

"b"- Aquisições de bens para o ativo imobilizado (e que não seriam insumos), tais como, balanças, motor, panela de moagem.

Partindo da premissa da Fiscalização de que esses bens deveriam ser ativados e não tratados como insumos, argumenta que "as máquinas e os equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, e adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, também geram crédito de PIS e Cofins", conforme legislação que faz citar.

Acrescenta que, "em que pese tenha a Requerente tomado o crédito com a equivocada classificação contábil de que tais bens seriam insumos, fato é que o enquadramento correto dos bens, como destinados ao ativo imobilizado e adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, também geram direito ao crédito de PIS e Cofins.

Segue afirmando: "enquanto os créditos decorrentes de insumos são tomados imediatamente à aquisição do bem, em seu valor integral, aqueles provenientes de bens do ativo imobilizado terão seu valor apurado mensalmente, conforme os encargos de depreciação de cada um dos bens.

Neste sentido, cita a IN 457/2004 e particularmente o § 2º do seu art. 1º, o qual prevê, entre outras coisas, que opcionalmente ao disposto no § 12, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado. Deduz, em razão do arcabouço legal citado, que a Requerente, utilizando-se de tal critério, poderia ter calculado créditos sobre o valor de aquisição dos bens no prazo de quatro anos.

Assim, conclui, "tendo em vista que o período compreendido no presente item engloba os meses entre julho/03 e setembro/03, torna-se inarredável admitir que a Requerente pode se utilizar do crédito de maneira plena, posto que ultrapassados os 4 (quatro) anos previstos na legislação para que o crédito seja tomado em sua integralidade".

"c" - Bens e serviços cuja utilização no processo produtivo não foi informada ou demonstrada pela requerente.

A interessada informa estar apresentando, "por meio da planilha ora anexada (doc. 02), a descrição da utilização de todos os bens em seu processo produtivo, de modo a comprovar a existência do crédito".

"d" - Créditos utilizados em desacordo com a definição de insumo.

A interessada informa estar apresentando "a planilha ora anexada (doc.03)", a fim de comprovar que os materiais que a Fiscalização entendeu não se enquadrarem no conceito de insumo dado pela legislação, se realmente enquadram no conceito de insumo.

"e" - Falta de informações e detalhamento das depreciações utilizadas como crédito no 2º semestre de 2004.

A interessada "junta à presente o detalhamento das depreciações do período (doc. 04), especificando a descrição dos bens, o saldo, bem como os créditos decorrentes de cada bem constante do seu ativo".

"f" - Divergência entre os créditos apurados e os valores declarados na Dacon.

No sentido de demonstrar que não houve qualquer divergência entre os créditos apurados e os valores declarados na Dacon, a interessada afirma estar anexando "(i) Planilha com o demonstrativo da apuração e das compensações; (ii) Dctf com os impostos do período; e (Hi) Dacons do período (doc. 05)".

"g" - Depreciação: falta de discriminação dos bens ativados em maio a dezembro de 2004.

"Durante o processo de fiscalização, a Requerente apresentou o demonstrativo 'Controle Depreciação para crédito de PIS/Cofins' a partir de janeiro/2005, o qual demonstrou o valor e descrição de cada bem ativado no mês, bem como sua respectiva classificação contábil.

Ocorre, todavia, que deixou de discriminar os bens ativados no período compreendido entre maio e dezembro de 2004, o que resultou na glosa total destes créditos.

Assim, sendo somente esta a causa da glosa dos créditos, a Requerente apresenta, por meio de planilha anexa (doc. 06), a relação de todos os bens ativados no período em referência, com o objetivo de não restarem mais dúvidas acerca do crédito proveniente da depreciação de tais bens."

"h" - Glosa de bens não relacionados ao processo produtivo.

Afirma que todos os insumos que foram glosados estão diretamente relacionados com a produção de minério, que a atividade-fim da interessada. Assim, invocando o princípio da verdade material, pede a realização de perícia no presente caso, ao fim da qual poderá ser demonstrada com precisão a conexão entre os bens em referência e o processo produtivo da Requerente.

“i” – Depreciação: Taxas de depreciação de 25% ao ano para os bens ativados.

Questiona o entendimento da Fiscalização de que o correto seria aplicar taxas de depreciação de 4 % ao ano para edificações e 20 % para máquinas e equipamentos, ao contrário da taxa utilizada de 25 % ao ano.

Neste sentido, cita a IN 457/2004 e particularmente o § 2º do seu art.1º, o qual prevê, entre outras coisas, que opcionalmente ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado.

Assim, ao invés de observar a taxa de depreciação fixada pela RFB em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das IN 162/98 e 130/99, pode a contribuinte aplicar a taxa de 25 % ao ano, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado."

Em sequência, analisando os documentos e as argumentações apresentadas pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO.

Somente são passíveis de compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza na data da apresentação/transmissão da Declaração de Compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 1332/1346), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido repisando fatos e argumentos já apresentados.

É o relatório, em síntese.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3002-001.149 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.724642/2010-20

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

De pronto, afirme-se que, como já mencionado no relatório, a ora recorrente limitou-se a repisar, de maneira idêntica, as alegações já externadas em sua Manifestação de Inconformidade. Ademais, não carreou ao autos nenhum documento que pudesse infirmar as conclusões chegadas tanto pelo Despacho Decisório, como pelo Acórdão recorrido. Dessa maneira, a motivação exteriorizada no voto condutor do Acórdão recorrido demonstra-se adequada e, indubitavelmente, correta, por isso, reproduzo excerto e adoto como razões de decidir os fundamentos ali lançados:

“Deve ser registrado, inicialmente, que tal qual o Parecer Fiscal que analisou o direito creditório da contribuinte, também a manifestação de inconformidade é extensiva a todo o período fiscalizado. Desta forma, como o Despacho Decisório n.º 3.022, de fls. 22/26 do presente processo, trata apenas de Cofins do quarto trimestre de 2004, a perspectiva desse Voto restringir-se-á às glosas e às respectivas contestações relativas aos meses de outubro/novembro/dezembro/2004.

O Parecer SEF1S de fls. 08/19 aponta para o quarto trimestre de 2004 os seguintes pontos:

"Demonstrativos apresentados sob intimação com apuração de crédito de PIS/Cofins Exportação menor que o declarado na Dacon e, compensado: 4º trimestre de 2004:

Outubro a Dezembro/2004: Em seu demonstrativo, o sujeito passivo apurou créditos a descontar em valor menor que na Dacon, resultando direito creditório a compensar menor que o informado na Dacon. Na planilha anexa, apura-se seu direito creditório após dedução do PIS/Cofins ..."

Com relação à depreciação, assim narra o precitado Parecer Fiscal:

"O sujeito passivo apresentou demonstrativo 'Controle Depreciação para crédito de PIS/Cofins' apenas a partir de Janeiro/2005, no qual demonstra o valor e descrição de cada bem ativado no mês e sua respectiva classificação contábil (por exemplo: MAQUINAS E EQUIPAMENTOS, FERRAMENTAS, EDIFICAÇÕES, BARRAGENS/MELHORIAS), não tendo, no entanto, informado a 'descrição do bem depreciado e forma de sua utilização no processo produtivo, demonstrando sua ação direta sobre a produção conforme definição de insumo', conforme intimado.

Não tendo sequer apresentado a discriminação dos bens ativados em Maio a Dezembro de 2004, informados no demonstrativo, efetua-se a glosa total destes créditos".

Em resumo, à luz dos excertos precitados do Parecer Fiscal e dos demonstrativos constantes do processo n.º 15504.018949/2010-42 (processo esse onde constam os originais da apuração fiscal), tem-se (fl. 43 do processo

nº 15504.018949/2010-42 quadro "Apuração dos direitos creditórios do mês para o PIS e Cofins Exportação"):

- Outubro/2004: em seu demonstrativo, apresentado como resposta às intimações, a contribuinte apurou base de cálculo dos créditos a descontar em valor menor que na Dacon, cuja diferença foi da ordem de R\$194.242,07. Além disso, também com base no demonstrativo apresentado, foi glosado valor de depreciação não demonstrada de R\$18.644,46, totalizando a glosa em R\$212.886,53 (R\$194.242,07 + R\$18.644,46). Aplicando-se a alíquota da Cofins, o valor do crédito indeferido correspondeu a R\$4.688,32, enquanto o crédito deferido foi de R\$170.564,77 (conforme fl. 43 do processo nº 15504.018949/2010-42).

- Novembro/2004: em seu demonstrativo, apresentado como resposta às intimações, a contribuinte apurou base de cálculo dos créditos a descontar em valor menor que na Dacon, cuja diferença foi da ordem de R\$76.328,12. Além disso, também com base no demonstrativo apresentado, foi glosado valor de depreciação não demonstrada de R\$202.030,48, totalizando a glosa em R\$278.358,60 (R\$76.328,12 + R\$202.030,48). Aplicando-se a alíquota da Cofins, o valor do crédito indeferido correspondeu a R\$21.155,25, enquanto o crédito deferido foi de R\$515.843,56 (conforme fl. 43 do processo nº 15504.018949/2010-42).

- Dezembro/2004: em seu demonstrativo, apresentado como resposta às intimações, a contribuinte apurou base de cálculo dos créditos a descontar em valor menor que na Dacon, cuja diferença foi da ordem de R\$218.713,26. Além disso, também com base no demonstrativo apresentado, foi glosado valor de depreciação não demonstrada de R\$120.664,92, totalizando a glosa em R\$339.378,18 (R\$218.713,26 + R\$120.664,92). Aplicando-se a alíquota da Cofins, o valor do crédito indeferido correspondeu a R\$25.792,74, enquanto o crédito deferido foi de R\$174.222,98 (conforme fl. 43 do processo nº 15504.018949/2010-42).

Para o primeiro ponto, qual seja, divergências entre os créditos apurados no demonstrativo apresentado pela contribuinte em resposta às intimações e a Dacon, a interessada apresentou junto à manifestação de inconformidade o conjunto de elementos denominado "doc. 05" (fls. 108/172 do Anexo VI), composto de "(i) Planilha com o demonstrativo da apuração e das compensações; (ii) Dctf com os impostos do período; e (iii) Dacons do período".

A análise da documentação apresentada permite asseverar que nada de novo foi apresentado. A Planilha de fl. 140 do Anexo VI apresenta os valores constantes da Dacon, mas diferentes dos Demonstrativos de fls. 43 do processo nº 15504.018949/2010-42. E m outras palavras, **a contribuinte não explica, ao contrário do que alega, as divergências entre a Dacon e as informações prestadas em face das intimações, sintetizadas nos quadros de fl. 43 do processo nº 15504.018949/2010-42, limitando-se a reproduzir documentos preexistentes nos autos.**

Assim, da análise do primeiro ponto objeto do contraditório, mantém-se a situação apontada no Parecer Fiscal, não tendo a interessada logrado êxito na comprovação da divergência entre os créditos apurados e os valores declarados na Dacon.

O segundo e último ponto refere-se à glosa do valor de depreciação não demonstrada, conforme fl. 43 do processo nº 15504.018949/2010-42. Para esse

ponto, a interessada apresentou, junto à manifestação de inconformidade, o conjunto de elementos denominado "doc. 04" (fls. 101/107 do Anexo VI). Tal "doc. 04" compreende apenas uma folha, para cada mês do segundo semestre/2004, do "Razão Sintético Geral" da Contabilidade.

Esse documento, entretanto, é insuficiente para comprovar o direito ao crédito, pois não detalha as depreciações por bem passível de creditamento. É importante registrar que intimada reiteradas vezes a apresentar (vide fl. 95 do processo nº 15504.018949/2010-42) "demonstrativo de depreciação de cada bem depreciado a partir de 2004 a 2007, que corrobore a depreciação incluída como crédito (data de aquisição do bem depreciado, emitente, valor e número da Nota Fiscal de aquisição do bem depreciado, número da conta onde está contabilizado, descrição do bem depreciado e forma de sua utilização no processo produtivo, demonstrando sua ação direta sobre a produção conforme definição de insumo, e valor da respectiva depreciação" (grifos do original), a contribuinte o fez apenas para o período de janeiro a dezembro de 2005 (mesmo assim, parcialmente).

A interessada, ainda sobre esse ponto, reconhece "que deixou de discriminar os bens ativados no período compreendido entre maio e dezembro de 2004, o que resultou na glosa total destes créditos durante o processo de fiscalização ", o fazendo apenas a partir de janeiro/2005. No entanto, faz referência a uma "planilha anexa (doc. 06)", a qual conteria a "relação de todos os bens ativados no período em referência, com o objetivo de não restarem mais dúvidas acerca do crédito proveniente da depreciação de tais bens".

O conjunto "doc. 06", de fls. 174/175, compreende tão-somente os balancetes analíticos dos meses de maio/2004 (fl. 174) e junho/2004 (fl. 175), não tendo qualquer relação com os meses analisados neste processo (outubro, novembro e dezembro/2004), e não servindo como elemento comprobatório."

(grifo nosso)

Com efeito, torna-se inexplicável a atitude da recorrente de não ter carreado aos autos outros documentos com seu Voluntário, que pudessem comprovar o direito ao crédito pleiteado, mesmo após ter restado claramente consignado no voto condutor do Acórdão recorrido que a manutenção das glosas se dava por falta de um conjunto probatório apropriado.

Por oportuno, ressalte-se que o art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

.....
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

.....
§ 1º omissis

.....
§ 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. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)

.....
Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto à verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

Portanto, considerando os documentos juntados no recurso inicial e a ausência de novas alegações e de novos documentos no Voluntário, não há reparo a ser feito na decisão de primeira instância que considerou, corretamente, que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou documentação hábil para comprová-lo.

Por fim, quanto ao pedido recursal para a realização de diligência, importa esclarecer que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las. A baixa do processo em diligência, então, é meramente uma possibilidade. Em realidade, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, a diligência não visa suprir a inércia probatória das partes. Desse modo, indefiro o pleito da recorrente.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves