



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.720152/2007-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.613 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/03/2002

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida em razão da falta da efetiva comprovação do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisário, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em contraposição à decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em decorrência da prolação do despacho decisório da repartição de origem, em que não se homologara a Declaração de Compensação (DComp) relativa a crédito da Cofins.

De acordo com o Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 108 a 114), com base nos documentos, escrita fiscal (Balancete), planilhas, controles extrafiscais e esclarecimentos prestados pelo contribuinte acerca de sua DComp, inclusive por meio de reunião com os responsáveis da empresa, a Fiscalização concluiu o seguinte:

a) os dados fornecidos pela empresa eram suficientes para atestar que os controles por ela realizados atendiam ao regime de competência para o reconhecimento das receitas e, conseqüentemente, para sua tributação, sendo, contudo, apuradas divergências na aplicação das alíquotas devidas;

b) o valor apurado como faturamento ou receita bruta foi superior ao registrado nas contas contábeis, decorrendo tal diferença dos controles extracontábeis apresentados e devidamente analisados;

c) os valores relativos às receitas, devolução de vendas, descontos incondicionais e vendas do Ativo Permanente eram coincidentes com os registrados na contabilidade;

d) apesar da correspondência entre a base de cálculo informada pela empresa e a apurada na auditoria, apuraram-se divergências na aplicação das alíquotas, as diferenciadas e a geral, decorrendo dessa constatação a diferença de R\$ 3.523.424,72.

Na Manifestação de Inconformidade (e-fls. 153 a 155), o contribuinte requereu a homologação total da DComp, aduzindo que (i) os cálculos da empresa divergiam dos apurados pela Fiscalização, pois contemplavam, também, os ajustes não considerados na auditoria fiscal em relação aos produtos sujeitos a alíquotas diferenciadas e (ii) a diferença de Cofins a pagar, no montante de R\$ 399.286,74, seria quitada por meio de DARF.

Junto à Manifestação de Inconformidade, carream-se aos autos cópias de demonstrativos de contas contábeis e de documentos societários (e-fls. 156 a 192).

Em 04/08/2009, o contribuinte trouxe aos autos cópia do DARF relativo ao pagamento de parte do débito incontroverso apontado nas razões da Manifestação de Inconformidade (e-fls. 193 a 194).

O acórdão da DRJ denegatório do pedido (e-fls. 198 a 201) restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/03/2002

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

A manifestação de inconformidade apresentada contra decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e deverá vir acompanhada dos dados e documentos comprovadores dos fatos alegados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Constam do voto condutor do acórdão de primeira instância as seguintes constatações:

1) no demonstrativo da base de cálculo da Cofins sobre a venda de gasolina, óleo diesel e GLP apresentado pela empresa na Manifestação de Inconformidade, verificou-se que os

ajustes alegados correspondiam à exclusão da venda de gasolina de aviação (produto 623) da base de cálculo apurada sobre a receita de venda de gasolina, no valor de R\$ 9.874.452,24, e à exclusão do propano e butano (produtos 613, 614, 616 e 617) da base de cálculo apurada sobre a receita de venda de GLP, no valor de R\$ 17.412.635,03, sendo coincidentes os valores referentes à receita bruta apresentados pelo Manifestante com a apurada pela Fiscalização, já contemplando os ajustes extracontábeis;

2) a empresa informou, ainda, exclusões das bases de cálculo em relação às vendas de gasolina e de óleo diesel, nos valores respectivos de R\$ 1.681.496,00 e R\$ 842.099,93, indicando-os como "Ajuste Liminar Código de Operação 11L e Ajuste Razão x Sistema SISCIDE", apurando-se a Cofins a Pagar com mais dois ajustes, consistentes em deduções da contribuição total devida, assim identificados: "Ajuste Cofins Liminar Star Petróleo" e "Ajuste Cofins Liminar Copagaz Distrib de Gás";

3) de acordo com o demonstrativo elaborado na Manifestação de Inconformidade, a empresa contabilizou a receita bruta da venda de gasolina de aviação, sujeita à alíquota geral da Cofins, na mesma conta utilizada para registro da receita de venda de gasolina, sujeita à alíquota diferenciada, da mesma forma que contabilizou a receita de venda de propano e butano na mesma conta contábil referente à venda de GLP, sem, contudo, apresentar qualquer esclarecimento quanto a tais registros ou quanto à origem do documento contábil/fiscal do qual teria sido supostamente extraído;

4) não foram apresentados os documentos que pudessem sustentar as alegações da empresa, como faturas, contratos, notas fiscais etc. e nem esclarecimentos e provas acerca dos ajustes apontados (ajuste liminar código de operação 11L, ajuste Cofins liminar Star petróleo e ajuste Cofins liminar Copagaz Distrib de Gás etc.);

5) os valores correspondentes aos ajustes "Liminar Código de Operação 11 L" foram excluídos em duplicidade, uma vez que, no demonstrativo da base de cálculo da venda de gasolina e de óleo diesel, o contribuinte deduziu a esse título as quantias de R\$ 1.681.496,00 e R\$ 842.099,93 e, em seguida, no demonstrativo da Cofins a Pagar, considerou, nos itens 2 e 3, a base de cálculo da gasolina e do óleo diesel já com a referida exclusão, e mais uma vez, deduziu no item 5 ("Ajuste Liminares Código de Operação 11 L") a quantia de R\$ 2.523.595,93 equivalente à soma dos dois valores citados;

6) em nenhum momento, contudo, houve qualquer esclarecimento acerca dos fatos levantados na Manifestação de Inconformidade, seja em relação ao registro contábil em uma única conta de receitas decorrentes de vendas de produtos sujeitos à incidência tributária diferenciada, seja em relação aos demais ajustes na base de cálculo e na contribuição devida, limitando-se a empresa a apresentar planilha desacompanhada de elementos com valor probante.

Em 30/03/2011, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 205 a 212) e reiterou seu pedido, alegando o seguinte:

a) a Receita Federal do Brasil tinha pleno conhecimento de como era feita a contabilização de todas as compras e vendas efetuadas no período, razão pela qual não se justificava a alegação de impugnação sem provas;

b) a demonstração contábil apresentada na Manifestação de Inconformidade contemplou três tópicos: (i) produtos sujeitos a alíquotas diferenciadas, (ii) outras receitas, ambos com os devidos ajustes não considerados no relatório de diligência fiscal, e (iii) o demonstrativo da Cofins a pagar;

c) a exclusão da gasolina de aviação da base de cálculo apurada sobre a receita de venda de gasolina decorreria da existência de alíquota diferenciada;

d) a exclusão do propano e do butano da base de cálculo apurada sobre a receita da venda de GLP decorreria do fato de que somente a partir da edição da IN SRF nº 247/2002, se instituiria a obrigatoriedade da contabilização pela alíquota diferenciada;

e) o estorno da base de cálculo do óleo diesel correspondente à venda com liminar da empresa Star Petróleo decorreria do cumprimento de determinação judicial, devendo a RFB cobrar da própria Star Petróleo valores não recolhidos, e não do Recorrente;

f) no período de apuração destes autos, ocorreram vendas do produto 623 (gasolina de aviação) tributadas pela alíquota geral e não pela alíquota monofásica/majorada das demais gasolinas;

g) os produtos 613, 614 e 616, apesar de contabilizados na conta contábil relativa ao GLP (NCM 29.01.2.200), não pertenciam a esse grupo, motivo pelo qual a tributação da Cofins foi efetuada pela alíquota geral e não pela alíquota monofásica/majorada;

h) houve, no período, vendas de diesel (R\$ 842.099,93) e gasolina (R\$ 1.681.496,00) para as distribuidoras liminaristas que redundaram na exclusão da base de cálculo da Cofins, cujas notas fiscais encontravam-se anexas (e-fls. 213 a 380).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

De início, registre-se que, embora não conste dos autos cópia do Aviso de Recebimento (AR), considerando-se a emissão, em 03/03/2011, da Comunicação nº 130/2011 (e-fl. 203), por meio da qual se enviou ao Recorrente cópia do acórdão de primeira instância, tem-se por tempestivo o Recurso Voluntário protocolizado na repartição de origem em 30/03/2011 (e-fl. 205). Logo, tratando-se de recurso tempestivo, que atende, também, os demais requisitos de admissibilidade, dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem, em que não se homologou a Declaração de Compensação (DComp) relativa a crédito da Cofins, em razão da apuração de divergências na aplicação das alíquotas, as diferenciadas e a geral.

De acordo com Relatório de Diligência Fiscal, o Recorrente foi intimado a demonstrar a base de cálculo da Cofins no período de apuração sob análise (março de 2002) e apresentar o balancete de verificação correspondente, exsurto da auditoria desses documentos

divergências entre os dados do balancete e das planilhas fornecidas, sendo o contribuinte reintimado a sanar as dúvidas remanescentes, sendo que a nova resposta apresentada não se mostrou suficiente aos esclarecimentos pretendidos.

Uma vez persistindo as divergências, a Fiscalização solicitou uma reunião com os responsáveis pela empresa para explicar como eles haviam chegado aos valores informados, quando se esclareceu que, diante das particularidades de negócios da empresa e do seu porte, quando da apuração da base de cálculo da Cofins, algumas receitas ainda não se encontravam contabilizadas, em função de não terem sido ainda emitidos os documentos fiscais, sendo tais valores controlados em planilhas extracontábeis e adicionados à base de cálculo do mês, de forma que, no mês seguinte, quando da emissão dos respectivos documentos fiscais, os mesmos valores eram contabilizados e, conseqüentemente, excluídos da base de cálculo, dada a tributação ocorrida no mês anterior.

A Fiscalização, então, solicitou que as planilhas extracontábeis fossem apresentadas para se apurar a efetiva base de cálculo da contribuição, sendo constatado que os dados fornecidos eram suficientes para atestar que os controles realizados pela empresa atendiam ao regime de competência para o reconhecimento das receitas e, conseqüentemente, de sua tributação, tendo sido apurado, contudo, divergência na aplicação das alíquotas para fins de cálculo da Cofins devida no período.

Na primeira instância, a Manifestação de Inconformidade se restringiu ao seguinte:

PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRAS, CNPJ n.º 33.000.167/0001-01, com sede na Av. República do Chile n.º 65, centro, cidade do Rio de Janeiro, CEP n.º 20031-912, por intermédio de seu advogado, mandato anexo, recebendo intimações no endereço acima, sala 502, em vista do recebimento de CARTA COBRANÇA, informando o não reconhecimento do direito creditório, para fins de homologação da Dcomp n.º 01836 . 38445 . 140504.1.3.04 - 4972, vem apresentar MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE pelos fatos e motivos abaixo.

A autoridade fiscal não reconheceu o crédito da Petrobras, e não homologou a Dcomp n.º 01836.38445.140504.1.3.04 - 4972, restando saldo devedor de R\$ 2.581.187,59, a ser implementado com os acréscimos legais.

A Recorrente, inconformada, vem apresentar Manifestação de Inconformidade, baseada nos seus do apurado pela fiscalização, n.º apresentar cálculos, os como abaixo Ressalte-se que a demonstração contempla: produtos sujeitos a alíquotas diferenciadas com os devidos ajustes não considerados no relatório de diligência fiscal, como abaixo demonstrado.

Ressalte-se que a demonstração contempla: produtos sujeitos a alíquotas diferenciadas com os devidos ajustes não considerados no relatório de diligência fiscal, e o demonstrativo da COFINS a pagar . Não houve divergência para o grupo de Outras Receitas.

[planilha de cálculo]

Restou, portanto, uma pequena diferença da COFINS a pagar no valor de R\$ 399.286,74, a qual está sendo quitada via DARE, e será anexada ao processo oportunamente.

Para cálculo dos valores acima a Petrobras utilizou-se dos dados em anexo.

Assim sendo, tendo em vista os dados acima alegados, espera a Petrobras ver julgada procedente sua Manifestação de Inconformidade para homologar totalmente a Dcomp nº 0 01836 . 38445 . 140504 . 1.3.04 - 4972, por ser de merecida Justiça.

Nestes termos,

P. deferimento.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o Recorrente apresentou contas contábeis, sem qualquer esclarecimento quanto aos dados nelas contidos.

Eis alguns exemplos das informações fornecidas:

Data_Hora Mês Operacao Subconta Lofa Produto Quantidade , M13110 M13120 R 623
8260436 9874452 0

(...)

M13130 M13131 Base Com Cide Base Sem Base de Cálcul(Aliquota_F Pis Com Cis
Pis Sem 0 0 9.874.452,26 0 9.874.452,26 0,65 64.183,93

(...)

Cofins Diferenca_Cofins 13.276,79 28.817,38 Liminar pascof - Star Petroleo 30.782,99
1.830,56 Liminar pascof - Star Petroleo - 24,83 Liminar pascof - Star Petroleo 2.808,94
9.850,11 Liminar pascof -Star Petroleo 40.522,88

A par dessa situação, a DRJ procedeu à análise possível dos dados fornecidos, concluindo que, diante da falta de esclarecimentos adicionais acerca das informações fiscais, bem como da ausência de documentos comprobatórios, nenhum provimento era cabível, considerando-se que o ônus da prova cabia ao então Manifestante.

No Recurso Voluntário, o Recorrente passa a discorrer mais extensamente sobre sua defesa, fornecendo informações adicionais sobre as rubricas envolvidas, juntando ao recurso cópias de notas fiscais de sua emissão, cuja natureza da operação encontra-se identificada como “venda contra entrega” ou “remessa simbólica – venda à ordem”, sendo dito sobre elas apenas que, no período, havia ocorrido vendas de diesel (R\$ 842.099,93) e gasolina (R\$ 1.681.496,00) para as distribuidoras liminaristas que redundaram na exclusão da base de cálculo da Cofins, bem como vendas de propano e butano.

Nota-se que, na peça recursal, o Recorrente faz referência a (i) vendas ocorridas com liminar em ação judicial, (ii) contabilização das mercadorias negociadas e (iii) ocorrência de devoluções extracontábeis, sem, contudo, apresentar qualquer documento acerca dessas questões, nem os livros contábeis e nem as decisões judiciais, o que inviabiliza a confirmação das alegações genéricas.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

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:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - **os motivos de fato e de direito em que se fundamenta**, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as decisões anteriores em razão da falta de comprovação inequívoca do pleito, dada a ausência de esclarecimentos objetivos acerca dos fatos envolvidos e de apresentação dos documentos imprescindíveis à demonstração e à comprovação dos créditos pleiteados.

Ainda que se considere o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente, repita-se, não se desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva sua defesa. Não se deve admitir a utilização do princípio da busca pela verdade material para se inverter o ônus da prova, uma vez que, tratando-se de um direito que ele alega ser o detentor, cabe-lhe o dever de comprová-lo, sob pena de indeferimento peremptório por falta de prova.

Dessa forma, tem caráter preclusivo a obrigação do contribuinte em apresentar documentos no momento de se contrapor ao procedimento fiscal, com as exceções previstas na lei (motivo de força maior, fato ou direito superveniente e contraposição a fatos ou razões posteriores), devendo eventual pedido de juntada extemporâneo ser requerido de forma fundamentada, precipuamente quando se trata de direito creditório pleiteado pelo interessado, e, ainda assim, eventuais documentos trazidos aos autos devem vir acompanhados dos esclarecimentos necessários à sua contextualização diante dos fatos controvertidos.

Merece registro o fato de que, após três contatos com o Recorrente, a Fiscalização confirmou os dados fornecidos pela empresa, considerando-os suficientes para atestar que os controles extracontábeis por ela realizados atendiam ao regime de competência e, conseqüentemente, para sua tributação, confirmando-se, também, que os valores relativos às receitas, devolução de vendas, descontos incondicionais e vendas do Ativo Permanente eram coincidentes com os registrados na contabilidade, tendo sido apuradas divergências apenas quanto à aplicação das alíquotas devidas (diferenciada ou geral).

Divergências adicionais, para além das alíquotas aplicáveis, vieram a ser introduzidas nos autos pelo Recorrente, mas, conforme já destacado, sem os devidos esclarecimentos e comprovação requeridos para os casos da espécie.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis