



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.905203/2014-91
ACÓRDÃO	3002-003.025 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IMETAME METALMECÂNICA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/09/2007 a 30/09/2007

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito nos termos do artigo 170 do CTN. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito pleiteado e, não desincumbindo deste ônus, não há como reconhecer o direito creditório.

LIVRO RAZÃO CONTÁBIL SEM ASSINATURA DIGITAL DA ENTIDADE E DO PROFISSIONAL CONTÁBIL. AUSÊNCIA AUTENTICAÇÃO REGISTRO PÚBLICO. FALTA DE FORMALIDADE LEGAL. DEFICIÊNCIA NA APRESENTAÇÃO. Considera-se ineficaz o livro contábil apresentado sem assinatura digital da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, bem como sem autenticação no registro público competente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 13 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira (suplente convocado(a)), Neiva Aparecida Baylon, Marcos Antônio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que não conheceu crédito de pagamento indevido ou a maior não homologou a compensação declarada.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto que em síntese:

- i) No âmbito da análise de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins, o ônus da prova incumbe ao contribuinte, o qual deve demonstrar, por meio de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, a efetiva existência do direito creditório.
- ii) O contribuinte diminuiu a base de cálculo das receitas tributadas pelo regime não cumulativo e a diferença alocou como receitas tributadas no regime cumulativo. Porém, o contribuinte não obedeceu a intimação quanto à apresentação dos *“registros contábeis de todos os valores contidos no Livro Razão Analítico relativos a estas bases de cálculo, destacando-os por DACON, para que não haja qualquer dúvida de quais valores devem ser considerados por este Órgão.”*
- iii) Não há nos autos, elementos suficientes para comprovar a diminuição da base de cálculo das receitas do regime não cumulativo e do aumento da base de cálculo das receitas pelo regime cumulativo, pois a manifestante não apresentou documentos que comprovem a natureza das receitas auferidas no período de apuração em análise e, conseqüentemente, do direito creditório pretendido.
- iv) Assim, a fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a manifestante deveria obrigatoriamente instruir sua Manifestação de Inconformidade com documentos que respaldassem suas afirmações., nos termos do art. 15 e art. 16, III, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 (aplicável ao presente caso por força

da previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003).

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral ressarcimento, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

Intimada da respectiva decisão, a Recorrente apresenta recurso voluntário suscinto, juntando razão analítico argumentando que como a ausência do referido livro foi a justificativa para não reconhecimento do crédito, sua apresentação consolida as informações da receita tributável, justificando e comprovando o crédito pleiteado, ressaltando em síntese:

- i) Após reavaliar a apuração do PIS e da COFINS, verificou que, algumas das receitas que fizeram parte da base de cálculo NÃO-CUMULATIVA, seriam originárias de contatos equiparados à CONSTRUÇÃO CIVIL, para fins de tributação, de serviços de MONTAGEM INDUSTRIAL, a serem executados na modalidade de EPC (empreitada total), em face do que dispõe o inciso XX, do artigo 10, da Lei 10.833/03.
- ii) Sustenta que não houve alteração da base de cálculo do tributo, mas apenas tributação sob regimes diferentes (cumulativo e não cumulativo), da forma como preceituado e estabelecido pela legislação de regência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Analisando detidamente a peça recursal apresentada pela Recorrente verifica-se que a Recorrente de forma objetiva aduz seu direito ao crédito pleiteado juntando razão analítico que, no seu entendimento, consolida as informações da receita tributável demonstrando que não houve redução de base de cálculo, mas sim segregação na forma de tributação entre regime cumulativo e não cumulativo nos termos inciso XX, do artigo 10, da Lei nº 10.833/03.

Neste sentido vejamos passagem da recurso apresentado:

Para melhor identificação dos valores que compõem a Receita Tributável, foram destacadas em "amarelo" no razão em cada mês. Salientamos que os demais valores que não compõem a base de cálculo, tratam-se de vendas efetuadas com benefício fiscal sem a incidência do PIS e COFINS. Abaixo, incluímos também o total por conta contábil:

Conta Contábil	Descrição	Valor
4.1.1.1.0001	VENDAS SERVICOS - A PRAZO	9.329.780,83
4.1.1.1.0003	VENDAS SERVICOS - MUCURI	1.825.177,81
4.1.1.1.0005	VENDAS SERVICOS - JACAREI	885.298,47
4.1.1.1.0006	VENDAS SERVICOS - SUZANO	258.589,42
4.1.1.1.0007	VENDAS SERVICOS - B. ORIENTE	5.288,25
4.1.1.1.0010	VENDAS SERVICOS - CST	1.290.079,50
4.1.1.2.0001	VENDAS PROD ACABADO PRAZO	160.751,87
4.1.1.2.0003	VENDA INDUST. S/ENCOMENDA	48.081,11
TOTAL =		13.803.047,26

Em síntese, a Recorrente sustenta que após reavaliar a apuração de PIS e Cofins relativo ao período de setembro de 2007, o valor de R\$ 13.803.047,26 declarado como base de cálculo do regime não cumulativo foi segregado, sendo que deste total o valor R\$ 8.476.073,16 era de fato receita do regime não cumulativo, enquanto que o valor de R\$ 5.326.974,10 foi computado para regime cumulativo, o que conseqüentemente resultou no pagamento indevido objeto do pedido de restituição após a retificação do DACON.

Ao analisar pedido a fiscalização intimou o Recorrente para apresentar justificativa da redução da receita no regime não cumulativo no DACON retificador, acompanhada dos registros contábeis e todos os valores contidos no livro razão analítico, o que nos termos do despacho decisório proferida e pela análise dos autos não foi cumprido. Ou seja, a Recorrente não apresentou os livros contábeis solicitados.

Desta forma, concluiu-se que a Recorrente não comprovou a existência de crédito junto a fiscalização, o que se manteve em sede de manifestação de inconformidade sendo certo que a Recorrente não foi diligente em comprovar a composição e existência do crédito de Cofins pleiteados.

Considerando que se trata de situação fática em que a fiscalização não conseguiu apurar a certeza e a liquidez dos créditos a Delegacia de Julgamento manteve a conclusão fiscal, uma vez que nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil - Lei nº 5.869/1973 (vigente à época do pedido), compete à parte a comprovação do seu direito sendo certo que nos casos de pedido de ressarcimento de créditos é ônus do contribuinte demonstrar o direito creditório. Assim, como não houve apresentação dos documentos solicitados, inclusive, em manifestação de inconformidade manteve-se o indeferimento.

Em recurso voluntário, sem invocar a aplicação de qualquer princípio ou mesmo justificar a apresentação extemporânea de documentos, a Recorrente apresenta às fls. 143 a 147 razão analítico do período de 01/09/2007 a 30/09/2007 emitido em 01/10/2021 que no seu entendimento seria apto a reverter a decisão recorrida. Contudo, entendo que não é o caso.

Há que se ter em mente que o processo administrativo é regido por diversos princípios e um dos princípios norteadores é a busca verdade material, ou seja, o dever efetivo na busca da verdadeira realidade dos fatos. Assim, a análise de todos os fatos, informações e documentos que levem a apuração da realidade dos fatos não é uma faculdade, mas o dever dos agentes públicos e julgadores, não cabendo a estes deixar de analisar e apreciar provas que conduzam a elucidação dos fatos.

Neste sentido, embora a Recorrente tenha deixado de apresentar documentos no momento da análise do direito creditório fato é que no momento processual seguinte e oportuno, em sua manifestação de inconformidade, os referidos documentos deveriam ter sido juntados, o que não ocorreu sem qualquer justificativa.

Assim, o princípio da verdade material, embora norteador dos julgamentos deste, não tem a finalidade de suprir a inércia da parte, especialmente quando esta não apresenta justificativa plausível para não ter apresentando referidos documentos à época da manifestação de inconformidade. Tal fato, inclusive, foi motivo para manutenção da glosa pela DRJ conforme passagem da decisão abaixo colacionada (fls. 91):

Portanto, da leitura do § 4º acima, conclui-se que as provas documentais devem ser disponibilizadas pelo sujeito passivo juntamente com sua defesa, “precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”, salvo as exceções legalmente previstas, as quais não restaram demonstradas (até mesmo porque não consta que tenha havido, por exemplo, qualquer solicitação de juntada de documentos/provas adicionais visando suprir alegações apresentadas na defesa).

Assim, entendo que o pedido de juntada da referida prova documentação deve ser rejeitado, pois deveriam ter sido apresentados junto à manifestação de inconformidade e o descuido da Recorrente não encontra-se no rol das exceções previstas no artigo 16, § 4º do Decreto 70.235/72, vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 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)(Produção de efeito)

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

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

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

Não obstante, ainda que se admitisse a juntada extemporânea há outro óbice em relação a tais documentos. Isto porque, na analisando o livro apresentado temos que este não preenche os requisitos legais.

Como cediço, escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade e os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas.

Neste sentido, a resolução CFC nº 1.3310/11 que aprovou a ITG 2000 (R1) – Escrituração Contábil, especifica que os livros apresentados em forma não digital devem ser encadernados; terem suas folhas numeradas sequencialmente; conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade.

“(…)

9. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma não digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

- a) serem encadernados;
- b) terem suas folhas numeradas sequencialmente;
- c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade.

(…)”

Por outro lado os livros apresentados em forma digital devem ser assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado e autenticados no registro público competente. Ou seja, não há necessidade de impressão e encadernação em forma de livro, porém o arquivo magnético autenticado pelo registro público competente deve ser mantido pela entidade.

“(…)

10. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

- a) serem assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado;
- b) serem autenticados no registro público competente.

(…)”

Acontece que o livro apresentado nos autos não foi assinado pela Recorrente e pelo profissional de contabilidade responsável pela escrituração, além de não haver qualquer menção a registro público.

Assim, ainda que admitisse a juntada do respetivo livro nesta fase, fato é que sem devida assinatura do Recorrente, do profissional de contabilidade e sem autenticação, este se mostra ineficaz para comprovação do direito pleiteado, posto que carente de formalidade legais.

Dispositivo

Diante do exposto voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima