



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.945024/2013-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-006.298 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2018
Matéria COFINS NÃO CUMULATIVA - PER/DCOMP
Recorrente FIBRIA CELULOSE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de restituição deve ser mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Derouledé - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinto Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

Relatório

O objeto do presente processo versa sobre indeferimento de ressarcimento e não homologação de compensações relacionadas a crédito de COFINS não cumulativa por inexistência de crédito para tanto.

Por bem descrever os fatos, transcrevo e adoto o relatório do acórdão nº 10-56.029, da 2ª Turma da DRJ/POA, proferido na sessão de 03 de fevereiro de 2016:

Trata o presente processo de análise e acompanhamento de PER/DCOMP transmitido pela contribuinte em 20/02/2013, através do qual pretendeu ressarcimento de valores credores de COFINS não-cumulativa vinculados à receita de exportação relativos ao 4º trimestre de 2012 (§ 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003).

Constou apresentação de DCOMPs (ver relação na fl. 236). A repartição fiscalizadora efetuou a necessária verificação, tendo produzido Informação Fiscal onde apontou, pormenorizadamente, os problemas encontrados. Foi proferido Despacho Decisório por meio do qual foi indeferido o pedido de ressarcimento, não tendo sido homologadas as DCOMPs vinculadas ao pretendido crédito.

Desse Despacho Decisório a contribuinte tomou ciência em 14/04/2015 (Relação ECT e AR de fls. 321 e 322) e, não se conformando, apresentou, através de procuradores, manifestação de inconformidade onde, inicialmente, referiu à tempestividade e aos fatos, aduzindo a seguir (de forma sintética):

1) Preliminar. Nulidade do DD por ausência de análise do crédito: o despacho decisório é um ato tipicamente administrativo, devendo observar as determinações legais, inclusive princípios e critérios previstos no art. 2º da Lei nº 9.784/1999 (regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal). O ato administrativo viola todos os princípios listados, porque a autoridade administrativa sequer analisou a existência do crédito pleiteado, se o mesmo foi apurado de acordo com as normas de regência ou se ele poderia ser utilizado na compensação de débitos próprios ou ser objeto de ressarcimento em dinheiro. O DD simplesmente negou a integralidade do crédito, donde a empresa requer a nulidade daquele ato.

2) Mérito. Correta interpretação da regra do § 3º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012: o contribuinte que apura créditos passíveis de ressarcimento, pode compensá-los com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, cabendo posteriormente à autoridade administrativa homologá-los ou não. Os dispositivos legais prescrevem que PIS/COFINS não incidem sobre receitas decorrentes de exportações de mercadorias e serviços, disciplinando, em seus parágrafos, as formas de utilização de créditos vinculados a essas receitas. A legislação tributária permite expressamente que, mesmo não havendo a incidência de

PIS/COFINS sobre as receitas decorrentes da exportação de mercadorias e serviços, a pessoa jurídica vendedora apure créditos sobre despesas especificadas na própria lei. A legislação possibilita ao contribuinte o ressarcimento de tais créditos quando estes não forem integralmente utilizados na dedução dos débitos apurados no trimestre. A autoridade fiscal cometeu um equívoco. Ocorre que cujo valor possa ser alterado (§ 3º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012), expressa uma situação fática de que o valor litigado compõe o montante objeto do pedido de ressarcimento/compensação. Cujos valores são algo que integra, que está dentro do pedido e não determinado montante que futura e incertamente possa vir agregá-lo.

A afirmação fiscal (a procedência das ações judiciais teria o condão de ampliar o crédito das contribuições), por si só é suficiente para ratificar que a situação fática analisada não se enquadra na norma. Para tentar justificar o indeferimento integral do crédito e sequer analisar a sua composição, o Fisco baseou-se em um parágrafo isolado (e de forma gramaticalmente equivocada), dissociando-o das demais regras aplicáveis à espécie, fazendo uma interpretação isolada e descontextualizada do mesmo. O § 3º do art. 32 da IN 1300/2012 não restringe o direito ao ressarcimento e a compensação sempre que o contribuinte constar do pólo ativo de qualquer ação judicial. Ele somente restringe o montante que estiver efetivamente sendo litigado na ação judicial, quando ainda há uma indecisão quanto à legitimidade do crédito. Nesses casos, como a própria legitimidade do crédito encontra-se em discussão, determina-se que o contribuinte aguarde o desfecho judicial, prosseguimento com o ressarcimento e compensação apenas após o trânsito em julgado. O contribuinte pode espontaneamente apresentar pedidos de ressarcimento e compensação dos créditos que entender que são líquidos e certos, notadamente porque a compensação, no âmbito do lançamento por homologação, não necessita de prévia autorização da autoridade fiscal. Essa se desvirtuou da finalidade da lei e interpretou o § 3º do art. 32 da IN de forma ampla e desconexa, sem ao menos questionar o contexto fático que ensejou o surgimento do crédito, vez que ignorou o fato de que os créditos pleiteados não se encontravam em discussão nas demandas judiciais apontadas. A própria Informação Fiscal atesta que o eventual efeito a ser deflagrado pelas ações judiciais, cinge-se ao aumento do valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento. Impõe-se a reforma do DD.

3) IN não pode limitar o direito da empresa: ainda que se sustente o acerto da interpretação fiscal acerca do § 3º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012 e que havendo ação judicial que possa impactar no valor do crédito (ainda que positivamente), donde a empresa fica impedida de ressarcir qualquer crédito, impõe-se a reforma do DD.

Isso porque a função da Instrução Normativa é interpretativa, subordinando-se ao dispositivo legal, lhe sendo vedado inovar para estabelecer obrigações ou ainda para criar limitações ao direito dos contribuintes. Deve ela seguir os ditames impostos

pelas Leis, não havendo previsão para que inove no ordenamento jurídico. Assim, não há qualquer vedação legal que obste a empresa de ingressar com pedido de ressarcimento de créditos considerados incontroversos e que não estão sendo discutidos judicialmente. A vedação que o Fisco tentou criar mediante interpretação de dispositivo legal, não encontra respaldo na legislação de regência, não podendo subsistir, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

4) Realização de perícia/diligência: *a empresa requer seja realizada diligência/perícia (inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972). Essas são indispensáveis para demonstrar a composição do crédito objeto do pedido de ressarcimento e comprovar que as ações judiciais mencionadas na Informação Fiscal em nada impactam no valor pleiteado, que deve ser considerado incontroverso. Também será cabível para comprovação da real natureza de cada bem/serviço adquirido, como se dá seu emprego no processo produtivo e que (a) são efetivamente utilizados nos estabelecimentos produtores e industriais; (b) que são custos de produção; (c) que foram contabilizados como tal, dentre outras informações indispensáveis. Indica peritos e formula quesitos.*

5) Pedidos: *a empresa requer o conhecimento e provimento de sua Manifestação de Inconformidade, devendo-se reconhecer a nulidade do DD, determinando-se a emissão de novo despacho devidamente fundamentado, com análise da composição do crédito pleiteado. Requer a reforma do ato administrativo para que seja reconhecido integralmente o crédito objeto do Pedido de Ressarcimento, homologando-se todas as compensações declaradas. Pugna pela realização de diligência/perícia, em consonância com o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.*

A repartição de origem encaminhou o processo para julgamento.

No acórdão do qual foi retirado o relatório acima, por unanimidade de votos, foi julgada improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo indeferimento do pedido de ressarcimento e consequente não homologação da compensação, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Restando consignado no Despacho Decisório, de forma clara e concisa, o motivo da não homologação da pretendida compensação, deve ser afastada a pretensão de declaração de nulidade do ato administrativo.

AFRONTA A PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS.

A apreciação de eventuais afrontas a princípios administrativos está deferida ao Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.

É inócuo suscitar na esfera administrativa alegação de ilegalidade de ato normativo editado pela RFB.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não se justifica a realização de diligência/perícia quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de primeira ou segunda instância administrativa não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

APURAÇÃO DE CRÉDITOS. OBSERVAÇÃO DE MEDIDAS JUDICIAIS.

Tendo a auditoria verificado a existência ou não de créditos passíveis de ressarcimento, observando no procedimento óbices constantes de medidas judiciais, não pode a autoridade julgadora reformular a decisão sem que aqueles sejam superados.

DIREITO AO RESSARCIMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Nos termos do CTN, apenas créditos líquidos e certos são passíveis de ressarcimento/restituição/compensação tributária.

Inconformada com a r. decisão acima transcrita a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde repisou todas as razões trazidas na manifestação de inconformidade.

Passo seguinte, o processo distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator:

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Ressalta-se que todos os argumentos trazidos no recurso voluntário da recorrente, são os mesmos que outrora fizeram parte de sua manifestação de inconformidade, não havendo qualquer inovação quanto às razões que, em tese, poderiam levar ao provimento da peça recursal.

I - Preliminar

I.1 - Nulidade do Despacho decisório por ausência de análise de crédito, inobservância de princípios administrativos

Segundo o entendimento da recorrente o despacho decisório padeceria de nulidade, vez que não segue as disciplinas dos princípios administrativos, notadamente da razoabilidade e proporcionalidade, legalidade e finalidade.

Entretanto, entendo que a alegação não pode prosperar.

Todos os atos realizados pelas autoridades fiscais, vertidas em documentos e parte do presente processo, foram realizados obedecendo os ditames da legislação pertinente ao assunto, não havendo que se falar em inobservância dos princípios mencionados.

Ademais, para solucionar a lide posta, o julgador se vale do livre convencimento motivado, resguardado pelos artigos 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72. Assim, não é obrigado a manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando possui motivos suficientes para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Cumprido de plano assentar que fere competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo.

Ressalta-se que a constitucionalidade e legalidade de norma tributária não pode ser objeto de apreciação por parte da autoridade julgadora administrativa, por expressa imposição da Súmula CARF nº 02, forjada nos seguintes termos: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por tais razões rejeito a preliminar trazida pela recorrente.

II - Mérito

II.1 - Regra do § 3º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012

Segundo o entendimento da recorrente a autoridade administrativa utilizou interpretação equivocada das regras trazidas pelo § 3º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012, vez que não homologou o pedido de ressarcimento e homologação de compensação, pois os créditos que embasariam a compensação estariam sendo discutidos em ação judicial.

Não há dúvida quanto ao impedimento trazido pela mencionada instrução normativa, que vai ao encontro com o que é disciplinado pelo art. 170-A do Código Tributário Nacional, ao não permitir a compensação de créditos pendentes em discussão judicial.

Ao contrário do alegado pela recorrente, conforme bem pontuado no acórdão recorrido, as medidas judiciais informadas, ainda não finalizadas, em caso de provimento em favor da contribuinte farão aumentar os saldos credores a seu favor e, conseqüentemente, maior crédito aproveitável em ressarcimento/compensação, sem qualquer delimitação temporal para o aproveitamento.

Vale ressaltar que mesmo intimada a demonstra quais seriam as despesas financeiras que permitiriam o ressarcimento dos créditos pleiteados, a contribuinte recorrente não demonstrou seu direito.

Desta forma, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC¹). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. *A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)*

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil". (original não destacado)²

Assim, deixando a Recorrente de trazer aos autos documentos capazes de comprovar a origem do crédito pleiteado, entendo correta a decisão de piso e, adoto seus fundamentos como razão de decidir.

II.1 - Do pedido de Diligência/Perícia

Seguindo a mesma direção traçada no tópico acima, o pedido de diligência feito pela recorrente não tem como prosperar, pois conforme demonstrado no despacho decisório, bem como no acórdão recorrido, não demonstrou de forma clara a existência de seu hipotético direito, não sendo possível à Administração Pública, nessa fase processual, tomar o lugar do contribuinte e passar a fazer prova a favor do mesmo.

Desta forma, correto o indeferimento de produção de prova pericial por meio de diligência conforme pleiteado pela recorrente.

III. - Conclusão

Por todo o exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.

² Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.