



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.900630/2016-23
ACÓRDÃO	3202-003.375 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SCHULZ S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem. Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo do “PER/DCOMP com demonstrativo de crédito” nº 05341.75188.050 813.1.1.17-5501, referente ao 1º TRIMESTRE 2013, de crédito referente ao Reintegra.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 109-003.539, da 10ª TURMA DA DRJ09.

Depreende-se dos autos que a interessada apresentou pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso – PER/DCOMP referente a créditos do Reintegra. Analisado o pedido, foi expedido o Despacho Decisório nº de rastreamento 12931721, de 02/03/2016 (fl. 1825) no qual restou reconhecido parcialmente o crédito tributário pleiteado sob a fundamentação de que foram detectadas

inconsistências relativas a: - Declaração de Exportação não averbada - Enquadramento operação de exportação não gera direito ao Reintegra - Fabricante não consta do Registro de Exportação - Nota Fiscal não relacionada à DE - Exportação direta - Produto do Registro de Exportação não consta dos Bens Exportados - Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal - Registro de Exportação não vinculado à Declaração de Exportação O Despacho Decisório informa ainda que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados e, por esse motivo foi homologada parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 15687.46838.230 813.1.3.17-0906, não havendo valor a ser restituído ou ressarcido em relação ao PER/DCOMP 05341.75188.050 813.1.1.17-5501.

O valor requerido pela interessada foi de R\$ 766.102,43 e o valor reconhecido, por meio do Despacho Decisório, foi de R\$ 302.223,10. Portanto, não foi reconhecido direito creditório no valor de R\$ 463.879,33.

A interessada foi cientificada do Despacho Decisório e intimada a pagar os valores indevidamente compensados ou a apresentar manifestação de inconformidade perante a Delegacia de Julgamento.

Apresentou manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese, que:

A exigibilidade do crédito tributário está suspensa por força da Instrução Normativa RFB nº 1300/2012, bem como pela previsão do Código Tributário Nacional, art. 151, inciso III.

Foi intimada a providenciar retificação do PER/Dcomp e indicar corretamente as notas fiscais não vinculadas aos Registros de Exportação indicados no Pedido de Ressarcimento.

Protocolou resposta informando que seus produtos são vendidos para diversos países e que, além das exportações diretas, exporta em consignação, segundo norma da Secretaria de Comércio 2 PROCESSO 10920.900630/2016-23 ACÓRDÃO 109-003.539 DRJ09 Exterior – Secex, Portaria 23/2011, art. 230. As notas fiscais são emitidas como “outras saídas”, por não haver código CFOP específico para exportações em consignação e são essas as notas fiscais indicadas nos Registros de Exportação. As notas fiscais de venda são emitidas depois de finalizados os trâmites aduaneiros e, por essa razão, não são indicados no RE.

Mesmo com a resposta à intimação, o despacho decisório homologou parcialmente a compensação e indeferiu parte do crédito pleiteado.

Com relação às inconsistências apuradas informa que: - Declaração de Exportação não averbada.

Os produtos exportados foram fabricados por sua filial e remetidos à matriz que os exportou.

“Não há nenhuma irregularidade na operação em questão, pois os produtos relacionados nas notas fiscais anexadas por amostragem a essa manifestação, são

de fabricação própria da ora Manifestante e atendem os requisitos necessários ao benefício do Reintegra.” - Fabricante não consta do Registro de Exportação.

As informações prestadas no PER/Dcomp foram realizadas com base nos relatórios apresentados pelas comerciais exportadoras que adquiriram seus produtos. Se houve erro de preenchimento dos registros de exportação, são meros erros materiais que não podem ser imputadas à requerente e não são argumento para não reconhecer seu direito. - Enquadramento operação de exportação não gera direito ao Reintegra e Nota Fiscal não relacionada à DE - Exportação Direta.

Realiza exportações diretas e em consignação, nas quais apura o crédito no âmbito do Reintegra quando das vendas realizadas no exterior. As operações em consignação seguem o disposto no art. 203 da Portaria Secex nº 23/2011 que exige comprovação da venda ou retorno da mercadoria no prazo de 720 dias. Os registros aduaneiros são mantidos com os dados informados quando da exportação, pois quase a totalidade dos produtos consignados é vendida. Não há código CFOP específico para as exportações em consignação e as notas fiscais de venda são emitidas depois de finalizados os trâmites aduaneiros e, por essa razão, os RE ficam vinculados às notas fiscais de consignação e não são indicadas as notas fiscais de venda.

Não há desobediência ao prazo estabelecido na Portaria Secex nº 23/2011.

Para comprovar a efetiva venda dos produtos exportados em consignação apresenta relatório anexo demonstrando todos os vínculos existentes. E junta, por amostragem cópia da operação que detalhou. - Registro de Exportação não vinculado à Declaração de Exportação; Produto informado não constados Bens Exportados e Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal.

As inconsistências não existem e será demonstrado por meio dos documentos que junta que não assiste razão ao Fisco e que todas as exigências necessárias ao enquadramento no Reintegra foram cumpridas.

3 PROCESSO 10920.900630/2016-23 ACÓRDÃO 109-003.539 DRJ09 Do princípio da verdade material O processo administrativo fiscal deve ser pautado pelo princípio da verdade material e o julgador deve buscar a verdade ainda que tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados.

Solicita a baixa dos autos em diligência para que sejam efetivamente analisados os documentos juntados.

Requer seja reconsiderado o despacho decisório, deferido o pedido de restituição e homologada a compensação declarada.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela 10ª TURMA DA DRJ09, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013 DESPACHO DECISÓRIO. PROCESSAMENTO ELETRÔNICO. ACÓRDÃO SEM EMENTA.

Acórdão decorrente de julgamento de processo administrativo fiscal cujo despacho decisório foi emitido por processamento eletrônico não conterà ementa, de acordo com o art. 2º, inciso II, da Portaria RFB nº 2724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

III. - DO PAF N. 11080.734916/2018-78 | DA NECESSIDADE DO APENSAMENTO DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS.

É importante que se faça o apensamento do presente processo ao PAF n.

11080.734916/2018-78 em razão da correlação da matéria e com o fim de evitar contradições entre as decisões.

Para a maior compreensão dos fatos, importante lembrar a origem do débito que ocasionou a aplicação da multa, nos termos do § 17 do artigo 74 da Lei n.

9.430/1996.

IV. DO MÉRITO 4.1. – Do Princípio da Verdade Material – Da necessidade de conversão do julgamento em diligência fiscal Consoante mencionado alhures, a presente questão reporta-se à homologação parcial da compensação declarada na PER/DCOMP 15687.46838.230813.1.3.17-0906, assim como o indeferimento parcial do crédito a ser ressarcido através do PER/DCOMP 05341.75188.050813.1.1.17 5501.

Diante disso, não se pode deixar de apontar que o processo administrativo fiscal deve ser pautado com base na verdade material. Ou seja, no caso em questão, a empresa, após receber a Intimação Fiscal Eletrônica providenciou sua resposta à intimação, informando todo o procedimento de exportação direta/consignação, ocasião em que juntou documentos para comprovar tal operação.

Sendo assim, solicita a baixa dos autos para que seja realizada a diligência fiscal, sendo efetivamente analisados os documentos juntados e reconhecidos os argumentos da Recorrente em prol da integralidade dos créditos solicitados.

4.2. Do Regime de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras – REINTEGRA Primeiramente, cabe mencionar que o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras – REINTEGRA, foi instituído por meio do Decreto nº 7.633, de 1º de dezembro de 2011, com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Em 14 de dezembro de 2011, referido Decreto foi convertido na Lei nº 12.546/2011, que concede a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País a possibilidade de apurar valores para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário federal existente na sua cadeia de produção.

4.3. Das Inconsistências Apuradas a) Declaração de Exportação não averbada De acordo com este item, foram identificadas Declarações de Exportação que não teriam sido averbadas, ou seja, não foram confirmadas pela fiscalização a efetiva exportação dos produtos objeto das notas fiscais emitidas.

Ocorre que tais produtos, descritos nas notas fiscais, foram efetivamente fabricados e foram objeto de exportação direta pela contribuinte, levando-se a concluir que a fiscalização tão somente deixou de considerar os documentos juntados a este processo. Além disso, restou claro a ofensa ao princípio material já que no acórdão restou decidido que “Declaração de Exportação ou Declaração Simplificada de Exportação - é condição para apresentação do pedido de ressarcimento do Reintegra”.

Não há nenhuma irregularidade na operação em questão, pois os produtos relacionados nas notas fiscais juntadas por amostragem a essa manifestação, são de fabricação própria da ora Manifestante e atendem os requisitos necessários ao benefício do Reintegra.

Além disso, foram juntados ao presente processo administrativo os RE que comprovam a Exportação das respectivas mercadorias.

Ora, é a materialidade da operação é que faz nascer à obrigação tributária e conseqüentemente o direito creditório.

Por esta razão, deve o despacho decisório ser reformado neste ponto para reconhecer os créditos e, conseqüentemente homologar as compensações a ele atreladas.

b) Fabricante não consta do Registro de Exportação

Segundo o relatório fiscal, a Recorrente não estaria constando no Registro de Exportação vinculada à PER/DCOMP, como efetivo fabricante dos produtos exportados.

O presente item versa sobre a hipótese de exportação via comercial exportadora, ou seja, os produtos foram vendidos pela Recorrente a terceiros com finalidade específica de exportação.

Os registros de exportação foram preenchidos pelas revendedoras dos produtos quando da operação de remessa ao exterior.

Além do mais todas as informações prestadas pela Recorrente em seus PER/DCOMP's foram realizadas com base nos relatórios apresentados pelas comerciais exportadoras que adquiriram seus produtos.

Ou seja, é fato indiscutível que as operações efetivamente ocorreram, conforme fazem prova as notas fiscais emitidas pela Recorrente e igualmente não pairam dúvidas de que os produtos foram efetivamente exportados.

Se houve mero erro de preenchimento dos registros de exportação, trataram-se de meros erros materiais que não podem ser imputados à Requerente e muito menos utilizados como argumento para não reconhecer os créditos pleiteados visto que formal e materialmente as operações de exportação efetivamente ocorreram.

Portanto, deve ser reformado o despacho decisório para reconhecer os créditos e, por consequência, homologar as compensações pleiteadas.

c) Enquadramento operação de exportação não gera direito ao Reintegra e Nota Fiscal não relacionada à DE – Exportação Direta A Recorrente realiza exportação tanto de forma direta como por consignação, reconhecendo a receita de exportação somente com a efetiva venda das mercadorias e não no momento de sua saída do país. Assim, apura o crédito no âmbito do Reintegra sobre o valor da venda ocorrida no exterior, pois é esse o momento em que de fato se apura a receita.

A operação de exportação em consignação desenvolvida pela Manifestante tem previsão no Capítulo IV (Tratamento Administrativo das Exportações) – Seção VIII (Exportação em Consignação), da Portaria nº 23, de 14 de julho de 2011.

Conforme já mencionado, a Recorrente realiza além da exportação direta, a exportação em consignação, a qual exige a comprovação da venda da mercadoria ou o seu retorno no prazo máximo de 720 (setecentos e vinte) dias, contados do embarque, da efetiva venda da mercadoria ao exterior ou do retorno da mercadoria, conforme dispõe a Portaria Secex nº 23/2011 em seu artigo 203:

Art. 203. Todos os produtos da pauta de exportação brasileira são passíveis de venda em consignação, exceto aqueles relacionados no Anexo XX desta Portaria.

§ 1º A exportação em consignação implica a obrigação de o exportador comprovar dentro do prazo de até 720 (setecentos e vinte) dias, contados da data do embarque, a efetiva venda da mercadoria ao exterior ou o retorno da mercadoria.

A exportação em consignação pressupõe a venda das mercadorias exportadas, no caso da Recorrente, quase a totalidade dos produtos consignados são vendidos e, em raríssimos casos, inutilizados pelo consignatário mediante reembolso. Por isso, nos registros aduaneiros são mantidos todos os dados informados no momento da exportação.

Outrossim, no que diz respeito à emissão de documentos fiscais, a Recorrente procede da seguinte forma: pela ocasião da exportação emite nota fiscal a título de “outras saídas” tendo em vista que não existe Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP específico para a exportação em consignação, e, pela ocasião

da venda do produto consignado, emite nota fiscal de venda para fatura do produto.

Assim, em decorrência de tais peculiaridades, as notas fiscais de saída de produtos exportados em consignação ficam registradas no RE.

Ora, no caso da Recorrente, os produtos saem do país em consignação e não geram receita nesse momento porque nenhuma venda é realizada. Tais produtos ficam vinculados ao RE e DDE dessa exportação e sua venda ocorre independentemente, de forma que podem passar alguns meses até que todos os produtos sejam efetivamente vendidos.

Exemplificando: uma nota fiscal de exportação em consignação se refere a produtos que serão vendidos separadamente resultando em várias notas fiscais de venda. Da mesma forma, uma nota fiscal de venda pode conter produtos exportados em consignação por meio de várias notas de exportação e seus respectivos REs e DDEs.

c) Registro de Exportação não vinculado à Declaração de Exportação A Autoridade Fazendária glosou os créditos oriundos das notas fiscais relacionadas no detalhamento do crédito, supondo que os registros de exportação não estariam vinculados às declarações de exportação e dessa forma identificou no Despacho Decisório como uma das inconsistências encontradas.

Contudo, restou devidamente demonstrado, por meio dos documentos juntados ao processo, que não assiste razão ao Fisco, e que a Recorrente cumpriu todas as exigências necessárias para que estivesse enquadrada no Reintegra, no que se refere, inclusive, na vinculação do registro de exportação com a declaração de exportação.

Ainda, ressalta-se que somente considerou no cálculo de apuração do Reintegra os produtos efetivamente exportados que dão direito ao Reintegra.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Do pedido de apensamento ao PAF n. 11080.734916/2018-78

A recorrente solicita o pedido de apensamento o apensamento do presente processo ao PAF n. 11080.734916/2018-78 em razão da correlação da matéria e com o fim de evitar contradições entre as decisões.

No entanto, verifica-se que o processo supracitado já foi julgado, consoante análise do Acórdão 3101-003.452, no qual os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deram provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a multa aplicada por compensação não homologada.

Diante do exposto, indefiro o pedido de apensamento.

Do pedido de diligência

A contribuinte requereu, de forma genérica, a produção de diligência: “a baixa dos autos para que seja realizada a diligência fiscal, sendo efetivamente analisados os documentos juntados e reconhecidos os argumentos em prol da integralidade dos créditos solicitados”.

No entanto, acerca do tema, seguem transcritos os arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que assim dispõem:

“Art. 16 – A impugnação mencionará: (...)IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º – Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (parágrafo introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).” “Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.” (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993).”

No presente caso, verifica-se, de plano, que não foram atendidos os requisitos normativos para que seja deferido o pedido em tela, pois não foram expostos os motivos concretos que justificassem o pleito. Além disso, não houve a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, os quais inclusive não foram delineados pela recorrente.

Isso porque nos pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação, a demonstração da certeza e liquidez do crédito postulado se revela fundamental, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova, a teor do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil.

Assim, já em sua manifestação perante o colegiado a quo, a recorrente deve reunir todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

Portanto, a comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado em pedidos de ressarcimento é, de fato, ônus do sujeito passivo, devendo ser reunidos, com a manifestação de inconformidade, todos os elementos suficientes e necessários para a demonstração do direito creditório.

Há que se ter em conta, entretanto, que as diligências e perícias não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim para elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pela impugnante/manifestante ou recorrente.

Ou seja, diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Assim, não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pela contribuinte, que deixou de produzir a prova adequada para se contrapor à decisão recorrida.

Portanto, o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada altera o acima exposto, eis que a busca da verdade material não descumbe as partes de seus encargos probatórios.

Ademais, verifica-se que as informações necessárias ao deslinde da questão encontram-se nos autos administrativos, também sendo certo que a realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória da recorrente.

Diante das considerações, indefiro o pedido de diligência.

Do Reintegra

A Recorrente é sociedade anônima de capital aberto que tem como sua atividade econômica principal a fabricação de compressores para uso industrial, peças e acessórios. E, por conta de suas atividades, se enquadra no Regime de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras – Reintegra.

O Reintegra é um programa criado pelo Governo Federal para incentivar a exportação de produtos manufaturados. O benefício fiscal tem então por finalidade retornar de forma integral ou parcial o resíduo tributário remanescente na cadeia de produção de produtos exportados.

Nesse sentido, trata o presente processo administrativo fiscal do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra) previsto originalmente na Medida Provisória nº 540/2011, convertida na Lei nº 12.546/11:

Art. 1º É instituído o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Art. 2º No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário federal existente na sua cadeia de produção.

(...)Art. 50. O Poder Executivo regulamentará o disposto nos arts. 1º a 3º , 7º a 10, 14 a 20, 46 e 49 desta Lei.

O Poder Executivo regulamentou a matéria por meio do Decreto nº 7.633/11, e definiu que, no âmbito de sua competência, a Secretaria da Receita Federal do Brasil poderia disciplinar a matéria:

Art. 1º Este Decreto regulamenta o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA, instituído pela Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, e que tem por objetivo reintegrar valores referentes a custos tributários residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Art. 2º No âmbito do REINTEGRA, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação dos bens manufaturados classificados nos códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI constantes do Anexo a este Decreto poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário existente na sua cadeia de produção.

(...)Art. 3º A pessoa jurídica somente poderá utilizar o valor apurado no REINTEGRA para, a seu critério:

I - solicitar seu ressarcimento em espécie, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou II - efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...)Art. 7º O pedido de ressarcimento ou a declaração de compensação somente poderão ser transmitidos após:

I - o encerramento do trimestre-calendário em que ocorreu a exportação; e II - a averbação do embarque.

(...)Art. 10. A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e a Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, no âmbito de suas competências, poderão disciplinar o disposto neste Decreto.

Com vistas a disciplinar a matéria, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, no âmbito de sua competência, publicou a Instrução Normativa RFB nº 1.717/17, que disciplina as orientações, vigentes por ocasião da apresentação do pedido da interessada, em sua Seção IV, “Do Ressarcimento e da Compensação de Créditos do Reintegra”:

Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa.

Do Ressarcimento e da Compensação de Créditos do Reintegra Art. 60. Os créditos apurados no âmbito do Reintegra instituído pela Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e os créditos apurados no âmbito do Reintegra reinstituído pela Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014, convertida na Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, poderão ser utilizados pela pessoa jurídica somente para solicitar seu ressarcimento em espécie ou para efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB.

Art. 61. O pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra será efetuado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa.

§ 1º O pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra poderá ser transmitido somente depois do encerramento do trimestre-calendário a que se refere o crédito e da averbação do embarque.

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e II - ser efetuado pelo valor total do crédito apurado no período.

§ 3º Para fins de identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito, será levada em consideração a data de saída constante da nota fiscal de venda.

§ 5º Os códigos de enquadramento das operações de exportação passíveis de gerarem direito ao Reintegra são os constantes em Ato Declaratório Executivo da RFB.

§ 6º O Reintegra não se aplica a operações com base em notas fiscais cujo Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) não caracterize uma operação de exportação direta ou de venda à comercial exportadora.

§ 9º O pedido de ressarcimento poderá ser solicitado no prazo de 5 (cinco) anos, contado do encerramento do trimestre-calendário ou da data de averbação de embarque, o que ocorrer por último.

§ 10. A declaração de compensação deverá ser precedida de pedido de ressarcimento.

O Ato Declaratório Executivo RFB nº 02/17 definiu quais os enquadramentos de operações de exportação, informados no Registro de Exportação do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), que geram direito ao Reintegra.

Cumpra ainda observar a disciplina relativa a eventual retificação do pedido de ressarcimento realizado por meio do programa PER/DCOMP, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, vigente por ocasião do pedido em apreço:

Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 112. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da declaração de compensação poderá ser requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de cancelamento gerado por meio do programa PER/DCOMP.

Art. 113. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser cancelados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do pedido de cancelamento.

Parágrafo único. O cancelamento não será admitido quando formalizado depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 115. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso.

Art. 117. A decisão sobre o pedido de restituição, sobre o pedido de ressarcimento e sobre o pedido de reembolso, caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Art. 140. É definitiva a decisão do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que não admitir pedido de retificação ou cancelamento de pedido de restituição, pedido de ressarcimento, pedido de reembolso ou declaração de compensação.

Dessa forma, as disposições legais, regulamentares e normativas esclarecem que os créditos relativos ao Reintegra são pleiteados pela recorrente por meio de pedido de ressarcimento, formalizado por meio de PER/DCOMP, no qual ela mesma insere informações relacionadas ao crédito decorrente de exportações. Assim, o pleito é analisado confrontando-se as informações constantes no pedido com aquelas constantes nos sistemas que controlam as exportações. Tanto as informações do pedido de ressarcimento, quanto aquelas dos sistemas de exportação são de responsabilidade da interessada.

Analisado o pedido de ressarcimento, a autoridade competente prola uma decisão, por meio de despacho decisório, no qual são demonstradas eventuais inconsistências que determinam, nesses casos, o indeferimento de parte ou do total do crédito pleiteado, assim como os motivos que ensejaram tal indeferimento.

Portanto, nos casos em que houve vinculação de declaração de compensação ao crédito pleiteado por meio do pedido de ressarcimento, a decisão sobre o crédito promove reflexo imediato em relação à homologação ou não da compensação realizada. Pelo fato de a declaração de compensação estar diretamente vinculada ao pedido de ressarcimento e ser processada, da mesma forma, por meio de PER/DCOMP, o despacho decisório, ao decidir sobre o crédito tributário, também informa sobre a decisão de homologação ou não da compensação vinculada. Nos casos em que a compensação não é homologada, ainda que parcialmente, a recorrente é intimada a promover o pagamento do crédito compensado indevidamente, acompanhado dos acréscimos legais. Oportuno registrar que o pedido de compensação é formulado pela interessada, que naquele ato confessa expressamente os débitos informados no pedido, sendo de sua responsabilidade as informações ali apostas.

Verifica-se, portanto, que o escopo relativo ao Reintegra é delimitado por pedido de ressarcimento e, eventualmente, por pedidos de compensação de tributos com o crédito pleiteado. Não se trata de autuações por infringência à legislação tributária ou aduaneira. Nesse âmbito, ao ser cientificado de despacho decisório que não reconheceu o crédito pleiteado ou não homologou a compensação vinculada, ainda que parcialmente, cabe à recorrente carrear aos autos todas as provas necessárias à comprovação do seu direito e não à Administração Tributária ou à fiscalização.

Das alegações recursais

A Recorrente alega, em síntese, que calculou e apresentou Pedido de Ressarcimento dos Valores do Reintegra com base na legislação em comento. Contudo, recebeu despacho indeferindo parcialmente seu pleito, em razão das inconsistências que serão tratadas a seguir:

4.3. Das Inconsistências Apuradas a) Declaração de Exportação não averbada De acordo com este item, foram identificadas Declarações de Exportação que não teriam sido averbadas, ou seja, não foram confirmadas pela fiscalização a efetiva exportação dos produtos objeto das notas fiscais emitidas. Ocorre que tais produtos, descritos nas notas fiscais, foram efetivamente fabricados e foram objeto de exportação direta pela contribuinte, levando-se a concluir que a fiscalização tão somente deixou de considerar os documentos juntados a este processo. Além disso, restou claro a ofensa ao princípio material já que no acórdão restou decidido que “Declaração de Exportação ou Declaração Simplificada de Exportação - é condição para apresentação do pedido de ressarcimento do Reintegra”.

Por esta razão, deve o despacho decisório ser reformado neste ponto para reconhecer os créditos e, conseqüentemente homologar as compensações a ele atreladas.

b) Fabricante não consta do Registro de Exportação

Segundo o relatório fiscal, a Recorrente não estaria constando no Registro de Exportação vinculada à PER/DCOMP, como efetivo fabricante dos produtos exportados. O presente item versa sobre a hipótese de exportação via comercial exportadora, ou seja, os produtos foram vendidos pela Recorrente a terceiros com finalidade específica de exportação.

c) Enquadramento operação de exportação não gera direito ao Reintegra e Nota Fiscal não relacionada à DE – Exportação Direta A Recorrente realiza exportação tanto de forma direta como por consignação, reconhecendo a receita de exportação somente com a efetiva venda das mercadorias e não no momento de sua saída do país. Assim, apura o crédito no âmbito do Reintegra sobre o valor da venda ocorrida no exterior, pois é esse o momento em que de fato se apura a receita. Outrossim, no que diz respeito à emissão de documentos fiscais, a Recorrente procede da seguinte forma: pela ocasião da exportação emite nota fiscal a título de “outras saídas” tendo em vista que não existe Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP específico para a exportação em consignação, e, pela ocasião da venda do produto consignado, emite nota fiscal de venda para fatura do produto. Assim, em decorrência de tais peculiaridades, as notas fiscais de saída de produtos exportados em consignação ficam registradas no RE. Em resumo, por conta da legislação aduaneira fiscal, no RE são indicadas as notas fiscais de saída em consignação, já as notas fiscais de venda são emitidas depois de finalizados todos os trâmites aduaneiros, e por isso não são indicadas no RE. Diante das explanações ora aprestadas, bem como da comprovação de que há real direito de crédito, e que este é suficiente para o pagamento do débito declarado, não pode o Fisco ignorar a situação e imputar à Contribuinte a existência apenas parcial de crédito.

c) Registro de Exportação não vinculado à Declaração de Exportação A Autoridade Fazendária glosou os créditos oriundos das notas fiscais relacionadas no

detalhamento do crédito, supondo que os registros de exportação não estariam vinculados às declarações de exportação e dessa forma identificou no Despacho Decisório como uma das inconsistências encontradas.

Contudo, restou devidamente demonstrado, por meio dos documentos juntados ao processo, que não assiste razão ao Fisco, e que a Recorrente cumpriu todas as exigências necessárias para que estivesse enquadrada no Reintegra, no que se refere, inclusive, na vinculação do registro de exportação com a declaração de exportação.

Assim, como se vê das alegações apresentadas, a recorrente quer fazer crer que as operações glosadas foram realizadas corretamente e que os documentos demonstram que possui direito ao crédito do Reintegra.

No entanto, como bem detalhado pela DRJ, a recorrente faz alegações genéricas e quer dar a entender que basta verificar os documentos que traz aos autos para comprovar o que alega. Ocorre que, esse procedimento não ampara sua defesa.

Portanto, a recorrente para comprovar a correção das operações que executou e o direito de crédito pleiteado deveria ter especificado, bem como detalhado quais são as operações de exportação, os documentos próprios de cada uma dessas operações, tais como Notas Fiscais, Registros de Exportação, Declarações de Exportação, bem como suas específicas vinculações ao Pedido de Ressarcimento apresentado.

Ou seja, não basta instruir os autos com diversos documentos e remeter a eles a comprovação de seu direito, há que demonstrar especificamente como cada um dos documentos apresentados comprova seu direito.

Ademais, é preciso insistir na necessidade do zelo exigível no preparo da defesa, porquanto, ao intento de comprovar os fatos em discussão, não basta a simples juntada de várias cópias de documentos, sem o cuidado de referi-las adequadamente na peça recursal, despidas de explicação detalhada de cada elemento de prova e dos fatos que lhes são implícitos.

Assim, a invocação do princípio da verdade material não pode ser utilizada para fazer recair sobre o Fisco a demonstração de um direito pleiteado pelo contribuinte. Isso porque em Pedido de Ressarcimento, incumbe ao contribuinte a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas, da existência do crédito que alega possuir para que sejam aferidas sua correção frente à legislação de regência.

Dessa forma, verifica-se que as inconsistências foram corretamente apuradas e registradas no Despacho Decisório. Ou seja, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, caberia à Recorrente o esclarecimento das divergências apontadas, bem como a comprovação efetiva do seu direito, o que de fato não fez.

Portanto, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo

50, §1º, da Lei nº 9.784/996 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), o qual adoto como razão de decidir:

No presente caso, o pedido de ressarcimento de créditos de Reintegra foi parcialmente deferido, pois foram constatadas as seguintes inconsistências (fl. 1760):

Declaração de Exportação não averbada De acordo com a legislação de regência, a averbação do documento comprobatório da exportação - Declaração de Exportação ou Declaração Simplificada de Exportação - é condição para apresentação do pedido de ressarcimento do Reintegra.

Enquadramento operação de exportação não gera direito ao Reintegra O enquadramento da operação de exportação, informado no Registro de Exportação, indica operação que não gera direito ao Reintegra.

Registro de Exportação não vinculado à Declaração de Exportação O Registro de Exportação informado no PERDCOMP não está vinculado à Declaração de Exportação indicada.

Nota Fiscal não relacionada à DE - Exportação direta Nas Declarações de Exportação representativas de operação de exportação direta são relacionadas em campo específico os números das Notas Fiscais de saída correspondentes aos produtos exportados. A Nota Fiscal não está relacionada no campo específico na Declaração de Exportação vinculada no PER/DCOMP.

Fabricante não consta do Registro de Exportação A identificação do fabricante do produto exportado consta do Registro de Exportação. Nas operações de exportação direta, o emitente da Nota Fiscal é o titular do Registro de Exportação e, nas operações de exportação por Empresa Comercial Exportadora, o emitente da Nota Fiscal deve constar entre os fabricantes indicados no Registro de Exportação.

O emitente da Nota Fiscal informada não consta como fabricante no Registro de Exportação a ela vinculada no PER/DCOMP.

Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal No Registro de Exportação, bem como na Nota Fiscal, o produto exportado é identificado pelo código NCM. Na Nota Fiscal vinculada ao Registro de Exportação no PERDCOMP não consta produto correspondente ao identificado no Registro de Exportação.

Produto do Registro de Exportação não consta dos Bens Exportados Apenas os produtos (identificados pelo código NCM) listados na Ficha Bens Exportados do PER/DCOMP são objeto desse pedido de ressarcimento do Reintegra A interessada contesta a inconsistência descrita como “Declaração de Exportação não averbada” alegando que os produtos que exporta, relacionados nas notas fiscais por ela anexadas por amostragem, foram fabricados por sua filial e que atendem os requisitos necessários ao benefício do Reintegra.

Quanto à inconsistência “Fabricante não consta do Registro de Exportação” alega que as informações que constam do PER/Dcomp são baseadas em relatórios de empresas comerciais exportadoras e que eventuais erros não são de sua responsabilidade e se tratam de erros materiais que não afetam seu direito.

As inconsistências “Registro de Exportação não vinculado à Declaração de Exportação”; “Produto do Registro de Exportação não consta dos Bens Exportados” e “Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal” são negadas pela interessada que alega que demonstrará por meio dos documentos que junta aos autos, pois não assistiria razão ao Fisco e que todas as exigências necessárias ao enquadramento no Reintegra teriam sido cumpridas.

Como se vê das alegações apresentadas, a interessada quer fazer crer que as operações glosadas foram realizadas corretamente e que os documentos que apresenta ou apresentará demonstram que possui direito ao crédito do Reintegra.

Ocorre que faz alegações genéricas e quer dar a entender que basta verificar os documentos que traz ou trará aos autos para comprovar o que alega. Esse procedimento não ampara sua defesa. Para comprovar a correção das operações que executou e o direito de crédito pleiteado há que se especificar quais são as operações de exportação, os documentos próprios de cada uma dessas operações, tais como Notas Fiscais, Registros de Exportação, Declarações de Exportação, bem como suas específicas vinculações ao Pedido de Ressarcimento apresentado. Não basta instruir os autos com diversos documentos e remeter a eles a comprovação de seu direito, há que demonstrar especificamente como cada um dos documentos apresentados comprovam seu direito.

Como antes dito, a responsabilidade por comprovar o direito que pleiteia, ao carrear aos autos os documentos e demais provas, assim como, demonstrar a forma como essas provas sustentam suas alegações é da interessada. O princípio da verdade material é aplicado ao processo administrativo fiscal com o intuito de busca dos fatos alegados frente à provas que instruem os autos e deve ser sopesado juntamente com todos os demais princípios que norteiam o processo administrativo, tais como o do ônus da prova, sem nunca desconsiderar o princípio da legalidade. Assim, a invocação do princípio da verdade material não pode ser utilizado para fazer recair sobre o Fisco a demonstração de um direito pleiteado pelo contribuinte. Em Pedido de Ressarcimento, incumbe ao contribuinte a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas, da existência do crédito que alega possuir para que sejam aferidas sua correção frente à legislação de regência.

As inconsistências “Enquadramento operação de exportação não gera direito ao Reintegra” e “Nota Fiscal não relacionada à DE - Exportação Direta” são negadas pela interessada.

Alega que realiza operações de exportação em consignação com a expedição de Nota Fiscal sem código CFOP específico e que emite as Notas Fiscais de venda somente depois de realizadas as vendas no exterior, nos termos da Portaria Secex

nº 23/2011. Alega que cumpre o prazo determinado em referida portaria e que o relatório que anexa comprova a correção das exportações e seu direito ao crédito do Reintegra.

Ocorre que a própria interessada confessa que “os registros aduaneiros são mantidos com os dados informados quando da exportação”, ou seja, os Registros de Exportação não são retificados para informar a efetivação da venda das mercadorias exportadas em consignação.

Essa informação, corroborada pelos documentos que a própria interessada acosta aos autos por “amostragem”, demonstram que os Registros de Exportação não comprovam o direito ao crédito do Reintegra (nos Registros de Exportação de folhas 39 a 56 consta o código “80102 – exportação em consignação”), bem como, demonstra que não houve atendimento ao disposto no art. 203 da Portaria Secex nº 23, de 14/07/2011, em especial a seu §4º que dispõe que “O código de enquadramento do RE deverá ser alterado para 80.000, no caso da mercadoria ser vendida no todo ou em parte; para 81.101, 81.102 ou 81.103, quando a operação for destinada à comprovação tratada no art. 144 desta portaria; ou para 99.199, no caso de inviabilidade total de retorno.” **Portanto, as inconsistências foram corretamente apuradas e registradas no Despacho Decisório e a interessada não logrou comprovar o contrário.**

Portanto, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, caberia à Recorrente o esclarecimento das divergências apontadas, bem como a comprovação acerca do referido crédito, o que de fato não fez. Ao contrário disso, a Recorrente limitou-se em reproduzir as mesmas alegações apresentadas na manifestação de inconformidade.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro