



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

Processo n° 13292.000050/2010-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.181 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria Cofins
Recorrente ADECOAGRO-COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2009 a 30/09/2009

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO.
DECISÃO RECORRIDA.

Cabe à recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida, a qual analisou a documentação apresentada pela contribuinte por ocasião da manifestação de inconformidade para comprovação do direito creditório alegado.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. ÔNUS DA PROVA.

As diligências e perícias não existem para suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim para elucidar questões pontuais mantidas controversas pelo confronto de elementos de provas já trazidos pelas partes.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de diligência e negar provimento ao recurso.

Assinatura Digital

Antonio Carlos Atulim - Presidente

Assinatura Digital

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de

Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte, mediante o Acórdão nº 0939.298 - 2ª Turma da DRJ/JFA, de 29 de fevereiro de 2012, cuja ementa segue abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2009 a 30/09/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS E DE EMPRESAS CONSIDERADAS INAPTAS.

- 1. As aquisições de mercadorias para revenda efetuadas de sociedades cooperativas geram créditos de Cofins não-cumulativa - exportação como as das demais pessoas jurídicas.*
- 2. A adquirente faz jus aos créditos das compras quando comprovado o pagamento e a efetiva entrega das mercadorias comercializadas, independentemente de haver contra os fornecedores declaração de inaptidão.*

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Versa o processo sobre o PER nº 20315.63120.200710.1.1.098210, mediante o qual a contribuinte pleiteou ressarcimento de crédito referente à Cofins não cumulativa - Exportação relativa ao 3º trimestre de 2009, no valor total de R\$ 112.533,89, com fundamento no §1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003.

Mediante Despacho Decisório, a autoridade administrativa indeferiu integralmente o pedido da contribuinte em face das seguintes glosas efetuadas pela fiscalização:

1) A glosa dos créditos de todas as aquisições relacionadas com os 13 fornecedores supracitados pelas irregularidades citadas no item "A" do relatório SARAC citado e porque, conforme item "B" SARAC, nas vendas de café (insumo) para pessoa jurídica que produzam café (art 8º e 9º, da Lei nº 10.925/04) fica obrigatoriamente suspensa da incidência do PIS e COFINS, não gerando assim, direito ao crédito normal (ordinário);

2) A glosa dos créditos normais (ordinário) de todas as aquisições das demais pessoas jurídicas (linha 1 do Dacon), afóra as 13 empresas do item "1" acima, porque nas vendas de café (insumo) para pessoa jurídica que produza café (art 8º e 9º da Lei nº 10.925/04) fica obrigatoriamente suspensa da incidência do PIS e COFINS, não gerando assim, direito ao crédito normal (ordinário), e;

3) *A glosa dos créditos tomados sobre as aquisições de cooperativas e pessoas físicas, conforme item "C" SARAC, e segundo as planilhas (...), pelos motivos acima mencionados exaustivamente.*

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

a) A análise do caso concreto demonstra que há efetiva comprovação de que a empresa adquirente, ora Impugnante, promoveu o pagamento do valor acordado para aquisição das mercadorias, bem como efetivamente recebeu as mercadorias adquiridas, o que consequentemente ensejava o crédito, conforme demonstra a farta documentação apresentada na presente peça de defesa.

b) É legítimo o direito creditório pleiteado a título de PIS e COFINS, proveniente das aquisições de mercadorias através de cooperativas, visto que, eventual restrição ao seu aproveitamento somente seria cabível acaso fosse prevista em norma específica, que excepcionasse a regra geral.

Em relação às aquisições das empresas inidôneas, entendeu o julgador de primeira instância que, para parte delas, a impugnante obteve êxito em demonstrar o pagamento e a efetiva entrega das mercadorias, o que somente não se efetivou relativamente aos documentos das e-fls. 370, 372, 373 e 375, para os quais restou comprovado apenas o pagamento, mas não o recebimento dos bens.

No que concerne às aquisições de cooperativas, o julgador da DRJ também reverteu as glosas correspondentes vez que, com a publicação da Medida Provisória nº 1.858-6/99 (atual MP nº 2.158-35/2001) e do Ato Declaratório SRF nº 88/99, tais sociedades são contribuintes do PIS e da Cofins da mesma forma que as demais pessoas jurídicas desde 01/11/1999, sendo que, a partir de 01/08/2004, também passaram a sujeitar-se ao regime da não cumulatividade das contribuições sociais.

Cientificada em 13/03/2012, a contribuinte apresentou seu recurso voluntário em 12/04/2012, mediante o qual alega, em síntese, que:

- As glosas remanescentes na decisão recorrida não podem prevalecer, tendo em vista o princípio da verdade material, já que apresentados os documentos pertinentes necessários à comprovação do pagamento das mercadorias, bem como da efetiva entrega das mesmas, com relação às operações inerentes ao fornecedor ISAIAS PIO DA SILVEIRA, CPF nº 026.541.126-24, conforme elementos de prova das fls. 370 a 376.

- Se dúvidas ainda persistirem, há que se consignar a possibilidade de realização de diligência, na forma como previsto no art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

Mediante a Resolução nº 3403-000.581 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, de 18 de setembro de 2014, o julgamento foi convertido em diligência, nos seguintes termos:

(...)

No mérito, a discussão gira em torno de saber se houve a comprovação do pagamento dos valores e do recebimento das

mercadorias a que se referem as notas fiscais apresentadas pelo recorrente, que se referem a aquisições que realizou de pessoas jurídicas que vieram a ser declaradas inaptas.

Mais especificamente, trata-se das notas fiscais que se encontram as fls. 370, 372, 373 e 375 do Processo Administrativo nº 19991.000525/2009-02.

Ocorre que o referido Processo Administrativo não foi apensado ao presente processo, não se podendo conferir a documentação que serviria de prova do pagamento dos valores e do recebimento das mercadorias referentes a estas mesmas notas.

Destarte a necessidade de converter o presente julgamento em diligência.

Voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Delegacia de origem promova as seguintes providências:

- 1. promova a apensamento ou anexação aos presentes autos de cópia integral do PA nº 19991.000525/2009-02;*
- 2. intime o contribuinte a demonstrar, por meio de sua escrituração contábil ou outros documentos (cheques, conhecimento de transporte etc) o efetivo pagamento do valor de cada nota fiscal e o efetivo recebimento da mercadoria;*
- 3. lavre termo final de diligência;*
- 4. intime o contribuinte a, querendo, apresentar manifestação quanto ao termo final de diligência e devolva os autos a este Conselho para julgamento.*

Mediante despacho de 18/10/2014, o Conselheiro Relator opôs embargos de declaração para que fosse sanado o erro material, nos seguintes termos:

Senhor Presidente,

depois de formalizar a Resolução nº 3403-000.581, por meio do qual houve a conversão de diligência do julgamento, identifiquei que neste caso específico, diferentemente dos demais casos da mesma Recorrente julgados na mesma sessão, as notas fiscais e os documentos relacionados à defesa se encontram nos próprios autos.

Com efeito, nos demais processos todas as notas fiscais e outros documentos relacionados à comprovação do direito de crédito estavam inseridos em um terceiro Processo Administrativo.

Mas neste caso concreto, as notas fiscais em discussão encontram-se nos próprios autos.

Trata-se de erro material e lapso manifesto que, seja com fundamento no art. 65 do RICARF, seja em razão do art. 66 do mesmo Regimento, exigem a interposição dos presentes embargos, para que seja sanado tal erro.

Destarte a interposição dos presentes embargos de declaração, com fundamento nos arts. 64, 65, § 1º, I, e 66 do Regimento Interno, para que seja sanado o erro material indicado.

(...)

Em 29/12/2014, os autos foram encaminhados à Unidade de Origem para a execução das providências requeridas na diligência.

Foram juntadas nas e-fls. 599/602 cópias de 3 notas fiscais pela Unidade de Origem, que solicitou informações adicionais acerca da diligência no despacho de encaminhamento ao CARF:

Solicito confirmar se as notas fiscais objeto da diligência ora requerida são os documentos juntados às folhas 599 à 602 deste processo, haja vista que existe uma numeração de folhas manuscrita e uma numeração digital diferente, após a conversão de meio papel para meio digital, do processo nº 19991.000.525/2009-02, citado em vosso pedido de diligência.

Em 27 de agosto de 2016, o Presidente da 4ª Câmara desta Seção determinou a inclusão do processo em sorteio, com o seguinte despacho de saneamento:

Trata-se de processo com Resolução do CARF por intermédio da qual foi solicitada a juntada de documentos ao processo. Todavia, o próprio Relator da Resolução apresentou embargos de declaração (fls. 593), ao constatar que a Resolução fora desnecessária, pois os documentos solicitados já se encontravam acostados ao processo.

Entretanto, os embargos não foram apreciados e o processo foi encaminhado para a unidade de origem, que atendeu, ainda que parcialmente, à Resolução (fls. 599 a 603).

Desta forma, os embargos de declaração, que tinham por objetivo evitar que o processo baixassem em diligência desnecessariamente, perderam objeto. Ademais, no que diz respeito à instrução destes autos, caberá ao Colegiado deliberar se estão em condições para julgamento, ou se será necessária a complementação da diligência.

Com essas considerações, determino a inclusão deste processo em lote de sorteio no âmbito da 3ª Seção.

(...)

O processo foi sorteado a esta Conselheira e distribuído em 29/01/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Por ocasião da Resolução nº 3403-000.581, foi efetuado o juízo de admissibilidade do recurso voluntário, tendo sido ele conhecido por aquele Colegiado.

Cabe esclarecer inicialmente a questão dos embargos de declaração opostos pelo anterior Conselheiro Relator, que havia proposto anteriormente ao então Colegiado a conversão do julgamento da diligência para a juntada de notas fiscais que estariam no processo nº 19991.000.525/2009-02, mais especificamente nas suas fls. 370, 372, 373 e 375.

Ocorre que o próprio Relator da Resolução depois entendeu ser desnecessária a referida diligência, vez que verificou posteriormente que os documentos de interesse não se encontrariam naquele outro processo, o que se confirmou com a juntada dos documentos pela Unidade de Origem nas e-fls. 599/602, emitidos em 2007, os quais não guardam nenhuma correlação com os documentos das e-fls. 370, 372, 373 e 375, emitidos em 2009, referidos pela decisão recorrida. A diligência sequer foi concluída em face da dúvida da Unidade de Origem ao CARF acerca de quais documentos deveriam ser juntados aos autos.

Assim, restou prejudicada a diligência anteriormente solicitada pelo outro Colegiado e, conforme decidido pelo Presidente desta Câmara, perderam o objeto os embargos de declaração opostos pelo então Conselheiro Relator, não cabendo a este Colegiado julgá-los se não foram admitidos pelo Presidente da Câmara, sem prejuízo, obviamente, da análise de eventual necessidade de outra diligência no âmbito deste Colegiado.

Como se observa na decisão recorrida, foi acatado parcialmente o pleito da manifestante no sentido de reverter as glosas relativas às aquisições dos fornecedores irregulares para as quais foi comprovado o pagamento ao fornecedor e a efetiva entrega/recebimento das mercadorias, com o carimbo do armazém que recebeu as mercadorias, entretanto, em relação às notas fiscais das e-fls. 370, 372, 373 e 375, a manifestante não obteve êxito em demonstrar o recebimento das mercadorias:

Porém, pelos documentos trazidos ao processo pela reclamante, mais especificamente os de fls. 342, 346, 347, 352, 353, 354, 355, 357, 358, 377, 378, 380, 381, 382 e 383 – Vol. 2, tem-se que houve a comprovação do pagamento das aquisições objeto de parte da glosa em comento, bem como da efetiva entrega das mercadorias caracterizada pelo carimbo da empresa responsável pelo recebimento das mercadorias.

E, em assim sendo, aplica-se ao caso o disposto no §5º do mesmo art. 48 da IN RFB nº 748, de 2007, abaixo transcrito:

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.

Ressalte-se que os dispositivos citados da IN SRF nº 748, de 2007 tem como base o art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996.

No entanto, devem ser mantidas as exclusões referentes a alguns valores por falta de apresentação de documentos hábeis a evidenciar “ o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços”, são eles os de fls. 370, 372, 373 e 375.

A propósito do assunto, tem-se que a comprovação da operação, através das notas fiscais é a condição primeira a ser satisfeita.

Seguindo-se à comprovação da operação, no caso feita através das DANFE's de fls. 370, 372, 373 e 375, deve restar

perfeitamente evidenciado os dois requisitos contidos no §5º acima transcrito (pagamento/entrega), sendo que a demonstração de apenas um deles é necessária mas não é suficiente para afastar a aplicação do caput do artigo 82 já mencionado, pois da leitura da norma ressalta que é imprescindível o cumprimento de ambas as exigências.

No caso concreto, ou seja, em relação aos documentos de fls. 370, 372, 373 e 375, foi comprovado o pagamento mas não houve a demonstração do recebimento dos bens.

(...)

De fato, observa-se que, nas notas fiscais das e-fls. 370, 372, 373 e 375, não consta a comprovação de recebimento das mercadorias e tampouco há nos autos outras provas ou indícios nesse sentido.

Em seu recurso voluntário, a recorrente nada trouxe de elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida para comprovação do crédito alegado e solicita diligência, o que não encontra respaldo na legislação.

Em conformidade com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99, abaixo transcritos, caberia à recorrente se contrapor adequadamente à decisão recorrida no sentido de reformá-la, no caso, apresentando os elementos de prova do efetivo recebimento das mercadorias objeto das notas fiscais constantes nas e-fls. 370, 372, 373 e 375:

Art. 16. [Decreto nº 70.235/72] A impugnação mencionará:

(...)

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)

(...)

§ 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)

(...)

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

(...)

Art. 36. [Lei nº 9.784/99] Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir motivadamente as prescindíveis ao julgamento, nos termos do art. 28 desse Decreto.

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.

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.

Ademais, 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 desincumbe as partes de seus encargos probatórios. Conforme já decidido no Acórdão nº 3201-002.316 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 24 de agosto de 2016, Relator: José Luiz Feistauer de Oliveira, "A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação dos créditos alegados".

Com relação ao mencionado art. 65 da Instrução Normativa SRF nº 900/2008, ele nada diz sobre a obrigatoriedade de diligência ou de intimação para analisar pleitos de reconhecimento de direito creditório, pelo contrário, dispõe que, em determinados casos, em que, pela análise do pedido remanesça dúvidas sobre o crédito alegado, o seu reconhecimento poderá ser feito somente após a apresentação dos documentos pela requerente que o comprovem cabalmente.

Assim, entendo que deve ser **indeferido o pedido de diligência** e voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário**.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora