



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13852.000119/2006-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3002-000.818 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de agosto de 2019
Recorrente USINA AÇUCAREIRA GUAIRA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra nenhum vício nas decisões combatidas. Alegação genérica que não pode prosperar, pois não houve a demonstração de qualquer mácula formal no Despacho Decisório e no Acórdão recorrido.

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

"Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl.185, que substanciado no Termo de Informação Fiscal de fls.178/184, não reconheceu o direito creditório pleiteado no PER/DCOMP original, no valor de R\$50.219,16, relativo ao ressarcimento do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, 3º trimestre de 2000, retificado pelo PER/DCOMP 40675.14442.070306.1.5.010907, para o valor de R\$50.002,29. Por conseguinte não homologou a compensação dos débitos da DCOMP vinculada (fls.19/51).

Às fls.54/58 o contribuinte apresentou o quadro demonstrativo da apuração do crédito presumido do IPI para fins de ressarcimento do PIS/Cofins e às fl.58/134 e 135/177, as cópias dos recibos de entrega e as DCTF e os DCP, respectivamente.

Conforme Termo de Diligência Fiscal, os pedidos de ressarcimento apresentados nos PER/DCOMP transmitidos, relacionam-se aos períodos do 3º trimestre/2000 ao 4º trimestre/2003, com fundamento nas Leis nº 9.363, de 1996 e de nº 10.276, de 10 de setembro de 2001. Consta ainda no relatório fiscal, que o contribuinte informou nas DCTF e DCP apresentadas, que a apuração do crédito presumido do IPI utilizaria o custo integrado.

Após transcrição dos dispositivos legais que amparam a matéria, IN SRF nº313, de 03 de abril de 2003, arts.9º e 10º; IN SRF nº 315, de 03 de abril de 2003, arts.13 e 14, concluiu a auditoria, a partir da petição de fl.15 encaminhada pelo contribuinte a DRF, para esclarecimentos solicitados na diligência fiscal, que "...o contribuinte não logrou êxito em comprovar os valores das MP, PI e ME e demais custos utilizados na industrialização nos meses em que houve apuração de crédito presumido de IPI com custo integrado, pois, conforme carta de 08/02/2006 notificou a esta fiscalização que a escrituração contábil não está de acordo com o sistema de custo integrado como foi declarado e que em razão disso vai retificar as DCTF e as DCP apresentadas e que fará as novas apurações dos créditos presumidos de IPI de 2000 a 2003, sem custo integrado, ...".

Além disso, conforme esclareceu o próprio contribuinte na mencionada petição, os créditos presumidos de IPI apurados nos períodos de 2000 a 2003, com custo integrado não foram escriturados no RAIPI.

Deste modo, tendo em vista que o contribuinte não apresentou à fiscalização o sistema de custos fidedigno com a escrituração comercial que permitisse ao final de cada mês a determinação das quantidades e dos valores de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem MP, PI e ME, energia elétrica, combustíveis e de prestação de serviços relativas a

industrialização por encomenda, durante os meses em que apurou os créditos presumidos, foi proposto o indeferimento integral do crédito presumido do trimestre em causa.

Cientificado do indeferimento do pedido de ressarcimento cumulado com a compensação em 06/12/2006, conforme aviso de recebimento anexo aos autos, fl.187, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 190/196, alegando que:

- pretendendo ver ressarcidos todos os valores de crédito a que faz jus em função de praticar operações de exportações e do disposto na Lei nº9.363, de 1996, apresentou em 20/05/2004 o PER/DCOMP abrangendo o período correspondente ao segundo trimestre/2000;*
- discorda da conclusão fiscal que levou ao indeferimento do seu pedido; • cabe ao representante do Fisco Federal a efetiva auditoria dos fatos tributários objeto da demanda e o respectivo conhecimento da legislação tributária que regula tais fatos;*
- o indeferimento do pedido sem a análise do mérito pela alegada falta de apresentação da documentação, quando na verdade o fisco federal possui informações prestadas através da própria empresa, suficiente para essa análise, é simplista e fora de compasso;*
- a legislação tributária é dinâmica e constantemente alterada, com constante mudança dos sistemas informáticos, o que dificulta o acompanhamento pelos contribuintes;*
- diante das ponderações feitas pelo agente do fisco procedeu à revisão e análise do pleito apresentado, tendo gerado o PER/DCOMP retificador 40675.14442.070306.1.5.010907, após constatar que quando da apresentação do Pedido de Ressarcimento tinha utilizado de forma conservadora a apuração sistemática da contabilidade integrada e coordenada com o restante da escrituração contábil, uma vez que sua atividade principal é a produção de álcool e açúcar, cíclica, com custos intensos em determinado período do ano, safra, sendo necessário que a contabilidade reflita os valores de forma linear durante o exercício, não concordando com tal metodologia a fiscalização;*
- a legislação permite, a critério do contribuinte, a utilização de outra sistemática, que não a integrada, o que foi feito pela interessada e informado ao auditor fiscal, que respondeu que acataria a retificação, cuja diferença entre as duas sistemáticas aponta um valor irrisório, pois no processo original apurou R\$50.219,16 e com o retificador o valor de R\$50.002,29, o que indica uma diferença de R\$216,87, esta que poderia ser glosada pela fiscalização;*
- transcreve jurisprudência administrativa e, por fim, requer que seja reformado o Despacho Decisório, com o reconhecimento do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/1996 quanto ao 2º trimestre de 2000, e protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, notadamente a juntada de documentos complementares, a apresentação de memoriais e a sustentação oral do pleito."*

Em sequência, analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO.

Nos pedidos de ressarcimento e de compensação é ônus do contribuinte demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório. A falta de apresentação de dados ou documentos solicitados ao interessado, indispensáveis para a escorreita apreciação de pedido formulado, implica no indeferimento do pleito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 245/262), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, protestando, em preliminar, pela anulação do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido e, no mérito, alegando que a lide se limitava à controvérsia sobre a contabilidade com ou sem custos integrados, que haveria a necessidade de se reconhecer a conexão entre o presente processo e outros três citados pela recorrente, que haveria a necessidade de apreciação do pedido de ressarcimento em sua plenitude e, por fim, pugnando pela procedência dos créditos presumidos pleiteados.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

De pronto, quanto ao pedido de distribuição por conexão deste processo aos três processos citados pela recorrente, importa salientar que o reconhecimento da conexão é uma possibilidade e não uma obrigatoriedade. Por outro lado, embora os processos tratem de pedidos semelhantes, o direito creditório objeto deste processo difere daqueles analisados nos outros processos. Ademais, quando da distribuição do processo atualmente sob exame, aqueles citados pela recorrente não se encontravam mais neste Conselho.

Quanto ao decidido naqueles processos, vale lembrar que deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada e que as decisões de Turmas Julgadoras do CARF não implicam em vinculação de outras Turmas sobre a mesma matéria.

Assim, passo a análise do feito.

Preliminar

Nulidade

A contribuinte pugnou pela anulação do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido, a fim de que fossem proferidas novas decisões, que considerassem os efeitos das declarações retificadoras entregues.

Não se vislumbra qualquer vício nas decisões combatidas, que pudessem evidenciar qualquer nulidade. Em realidade, a ora recorrente apenas arguiu, genericamente, a anulação, contudo, sem tentar demonstrar a existência de alguma mácula formal naquelas decisões.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Diferentemente do alegado pela contribuinte em seu Voluntário, entendo que a questão fundamental a ser decidida na presente lide se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais. Para corroborar tal visão, reproduzo excerto da peça recursal inicial:

"I — DA ALEGADA FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE DÃO SUPORTE AO PEDIDO DE RESSARCIMENTO:

Alega o agente fiscal verificador que a impugnante não logrou êxito em apresentar a documentação solicitada através das diversas intimações entregues e, em função desse fato, indeferiu o pedido.

Essa postura do Senhor Auditor Fiscal é lamentável e profundamente triste, não condizendo com o respeitoso e profícuo relacionamento fisco-contribuinte que, por parte da impugnante sempre foi praticado. Em todos os momentos, todas as solicitações foram atendidas.

Cabe ao representante do fisco federal, a efetiva auditoria dos fatos tributários objeto da demanda e o respectivo conhecimento da legislação tributária que regula tais fatos. É simplista e extremamente fora de compasso, inclusive com os objetivos do ressarcimento pretendido, vez que visa o incentivo às exportações de produtos, o indeferimento do pedido, sem a análise do mérito, pela alegada falta de apresentação da documentação, quando, na verdade, o fisco federal possui informações prestadas através da própria empresa, suficientes para essa análise."

(grifo nosso)

Dessa forma, embora tenha ocorrido a declaração equivocada da contribuinte de possuir contabilidade com custo integrado, fica evidente que a própria insurgente reconheceu, na sua Manifestação de Inconformidade, que o indeferimento, de fato, se deveu à falta de apresentação da documentação solicitada pela fiscalização. Porém, por outro lado, a contribuinte entendeu que o seu pedido de ressarcimento não poderia ser indeferido por esse motivo, porque,

segundo ela, o Fisco já possuiria as informações suficientes para a análise. Isto é, a contribuinte considerou desnecessária a intimação para a apresentação das provas da existência do direito creditório pleiteado.

Assim sendo, é oportuno frisar-se que o art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

.....
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

.....
§ 1º omissis

.....
§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira - se a fato ou a direito superveniente;

c) destine - se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)

.....

Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a

atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material.

Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em

hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitude do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Contudo, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejam, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações genéricas sobre seu suposto crédito. Com efeito, a contribuinte não apresentou nenhuma prova da existência do direito creditório pleiteado e, ressalte-se, não apresentou tais provas nem quando intimada a fazê-lo pela fiscalização, nem em sua Manifestação de Inconformidade e nem mesmo com seu Voluntário. Assim procedendo, a contribuinte não demonstrou de forma robusta a existência do crédito e a justeza de sua pretensão.

Portanto, dúvida não existe de que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou material algum que se constituísse em um conjunto probatório em momento algum.

Por fim, quanto ao pedido de diligência, como já mencionado anteriormente, a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las. A baixa do processo em diligência, então, é meramente uma possibilidade. Com efeito, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, a diligência não visa suprir a inércia probatória das partes. Por isso, rejeito tal pedido.

Desse modo, por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves