



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

Processo nº 13884.901477/2013-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.673 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente EMBRAER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EXCESSO DE PRAZO. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ATIVIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em elemento de controle da atividade fiscal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidade do lançamento. O auto de infração lavrado identificando a matéria tributada e com fundamentação legal correlata (artigo 10 do Decreto nº 70.235/72) não caracteriza a preterição do direito de defesa, devendo ser mantida a autuação.

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Renato Vieira de Ávila (suplente convocado em substituição à conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz). Ausente, justificadamente, a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-53.090 proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo parcialmente o direito creditório da Recorrente.

Por bem descrever os fatos ocorridos no presente processo, transcrevo a seguir o relatório da decisão de primeira instância:

"O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de PIS com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R\$ 526.567,80, relativo ao 1º trimestre de 2006, seguido de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito, apresentados pela contribuinte acima qualificada.

O Serviço de Fiscalização da DRF/São José dos Campos/SP procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos, cujo resultado se encontra no Relatório Fiscal relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.20.002011003108 (fls. 15 a 52), que abrangeu o período de janeiro de 2006 a março de 2009.

Em relação ao período objeto deste processo, o crédito foi reconhecido parcialmente, no valor de R\$ 52.926,72, em face das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria.

Em consequência, houve homologação parcial de sua(s) Dcomp, conforme Despacho Decisório à fl. 14, do qual a contribuinte tomou ciência em 12/07/2013, conforme tela acostada à fl. 55.

Em 12/08/2013, foi protocolizada a manifestação de inconformidade de fls. 56 a 75, em que o contribuinte apresenta os seus questionamentos, a seguir sintetizados.

PRELIMINARMENTE – DOS VÍCIOS INERENTES AO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO PERPETRADOS PELA AUTORIDADE FISCAL LOCAL E DA SUA NULIDADE

Na manifestação de inconformidade apresentada, a contribuinte reclama, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal efetuado.

Alega que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é o documento que ampara a atividade de fiscalização e a realização de diligências, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relacionadas aos tributos descritos em seu objeto, e, no presente caso, tinha validade até 27/12/2011, enquanto a prorrogação se deu somente em 31/01/2012, com a emissão do “Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal”, cuja ciência se deu em 26/04/2012. Desta forma, seria nulo o procedimento fiscal, por ter descumprido o disposto nos artigos 12 e 14 da Portaria RFB nº 3.034/2011, que regulamenta o MPF.

Por consequência, os atos posteriores ao MPF “viciado”, como o Relatório Fiscal e também o Despacho Decisório, que se baseou no primeiro, também estariam nulos.

Por fim, cita jurisprudência do CARF e da própria DRJ.

DA EFETIVA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO ALEGADO E DA LEGITIMIDADE DA RECORRENTE PARA PLEITEAR A SUA UTILIZAÇÃO: ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DO PER/DCOMP ANALISADO

A manifestante contesta o indeferimento do crédito que a Autoridade Fiscal entendeu não ser passível de ressarcimento.

Segundo explica, o referido crédito, embora informado no PER/Dcomp como de “Exportação”, deveria, na verdade, ter sido informado como “Mercado Interno”, já que decorre de aquisições no Mercado Externo de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação, as quais são passíveis de ressarcimento dos seus créditos, nos termos do art. 15 da Lei nº 10.654/2004.

Ressalta que o crédito foi regularmente apurado e declarado no Dacon e que, por um lapso formal, foi informado incorretamente nos respectivos PER/Dcomp.

Invoca o princípio da verdade material e argumenta que a verdade real dos fatos prepondera sobre quaisquer irregularidades formais, que não possuem o condão de afastar o direito líquido e certo assegurado pela legislação, citando, em sua defesa, diversos julgados do CARF.

DO APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS E DA DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS DCON'S ANTECESSORAS À COMPETÊNCIA DE APROVEITAMENTO

A manifestante contesta o entendimento da Autoridade Fiscal de que a utilização de eventuais créditos de outros períodos somente poderia se dar mediante retificação do Dacon do respectivo período.

Argumenta que tal procedimento seria extremamente complexo e oneroso e que procedeu de acordo com a correta interpretação da legislação vigente, diante da ausência de fundamento legal para a exigência da Autoridade Fiscal.

Ressalta que seu crédito teve origem no disposto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e que foi regularmente apurado e declarado no Dacon referente ao período do presente processo.

DO EFETIVO DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS EM DECORRÊNCIA DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO

A contribuinte afirma que os créditos glosados neste item decorrem da aquisição de insumos para industrialização/montagem de peças vendidas para a indústria aeronáutica e foram tratados como insumos para industrialização por encomenda, não tendo sido aplicada, portanto, a redução de alíquota prevista no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004.

Afirma que a não aplicação da redução se deu em função de decisão da própria RFB, na Solução de Consulta nº 144, de 14/05/2008 (processo nº 13888.002394/200486), cujo resumo transcreve em sua Manifestação de Inconformidade.

Assim, uma vez que a aquisição dos insumos incorreu normalmente em tributação do PIS e da Cofins, a contribuinte entende serem passível de creditamento as respectivas contribuições.

DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS, POR FORÇA DA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004

Sobre os créditos de que trata o item anterior, a contribuinte alega, subsidiariamente, que seu aproveitamento então estaria respaldado pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.

Segundo defende, caso não se admita que não se aplicou a alíquota zero a tais produtos, há que se reconhecer que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 instituiu norma que rege o aproveitamento de créditos presumidos, considerando tão somente a saída das mercadorias quando a incidência estiver suspensa, se der à alíquota zero, for isenta ou nos casos de não incidência. Assim, tais aquisições se enquadrariam nesse dispositivo.

DOS CRÉDITOS ORIGINADOS NA AQUISIÇÃO DE BENS INTEGRANTES DO ATIVO IMOBILIZADO E DA NECESSIDADE DE APROVEITAMENTO DESTES EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO PARA VALIDAÇÃO DOS CRÉDITOS NA MODALIDADE DEPRECIÇÃO/AMORTIZAÇÃO

A contribuinte reivindica que seja reconhecido o crédito sobre os valores de depreciação/amortização, conforme previsto no art. 15, inciso V, §4º da Lei nº 10.865/2004, uma vez que a própria Autoridade Fiscal admite que não se trata de inexistência de crédito, mas tão somente apropriação com base em dispositivo incorreto, já que as aquisições se referem a bens do ativo permanente.

CONCLUSÃO

A manifestante conclui resumindo os pontos abordados e requer a reforma parcial do despacho decisório e, subsidiariamente, caso remanesça algum débito em cobrança, que seja reconhecida a nulidade dos atos administrativos praticados com base no MPF que considera viciado."

O Acórdão nº 02-53.090 foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. MERO ATO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O MPF é um mero instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação não contaminam o lançamento, implicando, em essência, que não atingem a competência impositiva e vinculada dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil.

PER/DCOMP. NÃO-CUMULATIVIDADE. ERRO DE FATO NA IDENTIFICAÇÃO DO TIPO DE CRÉDITO.

Constatado pelo julgador que o contribuinte declarou em PER/Dcomp equivocadamente um direito creditório como sendo do tipo de crédito de Não- Cumulatividade da modalidade Mercado Interno, e tendo ficado claro que o crédito, no exato valor declarado, refere-se ao tipo de crédito da modalidade Exportação do respectivo período, pode ser como tal considerado.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não-cumulatividade, a repetição/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração confronto entre créditos e débitos do período a que pertencem tais créditos, mediante retificação da declaração em que foram apurados. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação da existência do direito creditório.

NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO COM ALÍQUOTA ZERO. ALCANCE DO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004.

Com o advento da Lei nº 10.865, de 2004, que deu nova redação ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, não mais se poderá apurar créditos relativos ao PIS decorrentes de aquisições de insumos

com alíquota zero, utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda. Assim, o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 somente alcança os casos em que houve incidência da contribuição na aquisição de insumos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição para o PIS e da Cofins apurada de forma não-cumulativa as aquisições de bens incorporados ao ativo imobilizado, mas apenas os encargos de depreciação e amortização desses bens, desde que devidamente comprovada a contabilização desses encargos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Recorrente recebeu a Intimação DRF/SJC/SEOR nº 193/2014 (fls. 154) em data de 17/04/2014, conforme Termo de Ciência por Decurso de Prazo de fls. 158.

Inconformada, apresentou em data de 05/05/2014 o Recurso Voluntário de fls. 160 a 183, pugnando pela reforma da decisão de primeira instância na parte vencida, o que fez com fundamentos especificamente quanto às seguintes matérias:

PRELIMINARMENTE – Nulidade do procedimento fiscal efetuado, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal tinha validade até 27/12/2011, enquanto a prorrogação se deu somente em 31/01/2012, com a emissão do “Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal”, cuja ciência se deu em 26/04/2012. Desta forma, seria nulo o procedimento fiscal, por ter descumprido o disposto nos artigos 12 e 14 da Portaria RFB nº 3.034/2011, que regulamenta o MPF. E, por consequência, os atos posteriores ao MPF “viciado”, como o Relatório Fiscal e também o Despacho Decisório.

NO MÉRITO:

DO EFETIVO DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS EM DECORRÊNCIA DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO, uma vez que os créditos glosados neste item decorrem da aquisição de insumos para industrialização/montagem de peças vendidas para a indústria aeronáutica e foram tratados como insumos para industrialização por encomenda, não tendo sido aplicada, portanto, a redução de alíquota prevista no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004. Como a aquisição dos insumos incorreu normalmente em tributação do PIS e da Cofins, a contribuinte entende serem passível de creditamento as respectivas contribuições. Aplica-se a Solução de Consulta nº 144, de 14/05/2008 da Receita Federal do Brasil;

DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS, POR FORÇA DA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004, subsidiariamente, que seu aproveitamento então estaria respaldado pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, considerando tão somente a saída das mercadorias para aproveitamento de créditos presumidos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

PRESSUPOSTOS LEGAIS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, devendo ser conhecido por este Colegiado.

PRELIMINAR DE NULIDADE POR VÍCIO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

A Recorrente alega que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tinha validade até 27/12/2011, sendo que a prorrogação se deu somente em 31/01/2012, com a emissão do “Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal”, cuja ciência ocorreu em 26/04/2012. Desta forma, seria nulo o procedimento fiscal por ter descumprido o disposto nos artigos 12 e 14 da Portaria RFB nº 3.034/2011, que regulamenta o MPF.

Por consequência, o Relatório Fiscal e o Despacho Decisório igualmente estariam viciados, ensejando em nulidade.

Sem razão.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle da atividade fiscal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou subseqüentes renovações não torna nulo o lançamento.

As hipóteses de nulidade do lançamento estão consignadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, as quais não restaram caracterizadas no presente caso.

Com iso, está correta a decisão de primeira instância ao concluir que:

"O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um mero instrumento da Administração Fiscal para gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, servindo também para notificar o contribuinte que está sendo fiscalizado por autoridade regularmente constituída, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação não contaminam o lançamento, implicando, em essência, que não atingem a competência impositiva e vinculada dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. A competência para o lançamento dos Agentes Fiscais da Receita Federal está definida em Lei (art. 142 do CTN c/c o art. 6º, I, “a”, da Lei nº 10.593/2002), não podendo eventuais infrações a dispositivos de controle do procedimento fiscal,

criados por atos infralegais, como o MPF, inquirar de nulidade o próprio lançamento, pois, no máximo, se poderia questionar a conduta das autoridades fiscais, se fosse o caso, no terreno disciplinar. Dessa forma, a imputação do poder dever do lançamento às autoridades fiscais federais está definida em lei, e, como tal, somente a violação de procedimentos definidos em lei poderia inquirar de nulidade o lançamento.

(...)

No caso desse auto, como se pode ver na tela às fls. 134/135, obtida na Internet (www.receita.fazenda.gov.br), a partir do código de acesso disponível no Termo de Início de Fiscalização, sequer se pode falar em irregularidade formal nas prorrogações do MPF, pois este foi prorrogado validamente pela autoridade, em 29/08/2011, não tendo expirado por decurso de prazo.

Atente-se que a autoridade fiscal não está obrigada a notificar o contribuinte a cada prorrogação do MPF, dentro do prazo de validade deste, pois quem está obrigado a cumprir o prazo de prorrogação é o Delegado da Receita Federal do Brasil, este que deve prorrogá-lo dentro do prazo, sob pena dele expirar. E, no caso destes autos, o MPF foi validamente prorrogado, lembrando que a ciência do mandado (e de suas prorrogações), por parte do contribuinte, deve ser feita via internet, como se vê no art. 4º, parágrafo único, da Portaria RFB nº 3.014/2011, ou seja, não há que se falar em irregularidade por eventual notificação fora do prazo de MPF regularmente prorrogado.

No mesmo sentido vem decidindo este Colegiado, concluindo que eventual irregularidade na emissão ou na prorrogação de mandado de procedimento fiscal não gera nulidade do lançamento, sobretudo quando dela não tenha decorrido prejuízo para o contribuinte, como ocorre neste litígio, uma vez que a Recorrente demonstrou em manifestação de inconformidade o domínio sobre todas as matérias que embasam a autuação.

Precedentes: Acórdão 3402-004.756¹ e Acórdão 3402-002-909².

¹ ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2010

MPF MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EXPEDIÇÃO. PRORROGAÇÃO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. Eventual irregularidade na emissão ou na prorrogação de mandado de procedimento fiscal não gera nulidade do lançamento, sobretudo quando dela não tenha decorrido prejuízo para o contribuinte.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. O lançamento realizado com a finalidade de evitar a decadência constitui, desde o início, o crédito tributário com exigibilidade suspensa.

CONCOMITÂNCIA. PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 01. A teor da Súmula CARF nº 01, iimporta renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2010

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA. Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

² ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Por tais razões, rejeito a preliminar suscitada pela Recorrente.

MÉRITO

SOBRE O EFETIVO DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS EM DECORRÊNCIA DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO, alega a Recorrente que os créditos glosados neste item decorrem da aquisição dos insumos, com tributação do PIS e da Cofins, utilizados para industrialização/montagem de peças vendidas para a indústria aeronáutica e, por isso, foram tratados como insumos para industrialização por encomenda, não tendo sido aplicada, portanto, a redução de alíquota prevista no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004. Invoca a Solução de Consulta nº 144, de 14/05/2008.

SUBSIDIARIAMENTE, SOBRE A POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS, POR FORÇA DA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004, alega a Recorrente que o aproveitamento de crédito presumido então estaria respaldado pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, considerando tão somente a saída das mercadorias quando a incidência estivesse suspensa, com alíquota zero, isenção ou nos casos de não incidência.

Sem razão à Recorrente.

Como se observa da decisão de primeira instância, o crédito negado à Contribuinte decorre de ausência de comprovação de efetiva utilização de tais insumos.

Importante frisar o que destacou o Eminent Relator da DRJ/BHE quanto à intimação oportunizada para que fossem apresentadas as provas necessárias:

"Pelos documentos acostados aos autos, verifica-se que a contribuinte, a princípio, não se insurge contra o entendimento da fiscalização de que os insumos de que trata o art. 28, inciso V, da Lei nº 10.865/2004 não seriam passíveis de creditamento

PIS E COFINS. REGIME NÃOACUMULATIVO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. ESTOQUE DE ABERTURA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A pessoa jurídica contribuinte da COFINS e do PIS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo

artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência da COFINS, de acordo com a Lei nº 10.833/2003, art.

12 e do PIS, nos estoques de abertura existentes em 1º de dezembro de 2002, de acordo com o art. 11 da Lei nº 10.637/2002.

COFINS E PIS. AUTO DE INFRAÇÃO. MPF. IRREGULARIDADES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O MPF é instrumento de controle gerencial, e que eventual irregularidade poderia, no máximo, dar azo a procedimento interno de natureza administrativa, mas nunca invalidar o lançamento de crédito tributário, cuja competência é deferida por lei aos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. PRECLUSÃO. DILIGÊNCIA.

Os documentos que comprovam as alegações trazidas na impugnação devem

ser com ela apresentados, à exceção das hipóteses contempladas no art. 16, § 4º do Decreto no 70.235, de 1972. A diligência não se presta a suprir deficiência probatória, seja do fisco ou da empresa Recorrente.

Recurso Voluntário Negado

de suas contribuições, por estarem sujeitos à alíquota zero. Apenas informa que as referidas aquisições foram devidamente tributadas das contribuições de PIS e Cofins, por não se enquadrarem naquele dispositivo.

As alegações apresentadas são no mesmo sentido das respostas anteriormente fornecidas à fiscalização, diante das intimações recebidas. Em relação aos períodos anteriores a junho de 2008, a contribuinte aduz que não teria sido aplicado tal dispositivo às referidas aquisições, por se destinarem à industrialização por encomenda; quanto aos períodos de junho, julho e agosto de 2008 e janeiro de 2009, simplesmente argumenta que seriam créditos extemporâneos e, portanto, anteriores à vigência da Lei nº 10.865/2004; quanto aos demais períodos, a contribuinte não se manifesta.

Diante dessas informações, a Autoridade Fiscal intimou a contribuinte para que detalhasse as aquisições que alegava não terem sido tributadas à alíquota zero, mas nenhum documento foi apresentado nesse sentido. O mesmo se verifica na Manifestação de Inconformidade apresentada, em que a contribuinte não traz novos elementos aos autos.

Em resumo, o deslinde da questão que aqui se apresenta passa pela verificação de alíquota da contribuição que foi efetivamente aplicada nas aquisições efetuadas nos períodos de apuração anteriores a junho de 2008. Com base no art. 28 da Lei nº 10.865/2004, a Autoridade Fiscal presumiu que essas aquisições estariam sujeitas à alíquota zero, enquanto a contribuinte afirma que dera interpretação diversa à legislação vigente, tributando normalmente aqueles valores.

Ocorre que, em um processo de restituição, ressarcimento ou compensação, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do Per/Dcomp, de tal sorte que, se a RFB resistir à pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, incumbirá a ele – o contribuinte –, na qualidade de autor, demonstrar o seu direito.

A partir dessa perspectiva e, levando-se em conta que o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo, conclui-se que seria lícito à RFB decidir indeferir o pedido ou não homologar a compensação, quando não há certeza e liquidez. Por sua vez, o indício constitui meio de prova, admitido até mesmo no processo penal, art. 239 do Código de Processo Penal (CPP).

Assim, uma vez que a contribuinte não apresentou nenhum elemento no sentido de comprovar que as alegadas aquisições haviam de fato sido tributadas, não há como reconhecer o seu direito creditório em relação aos respectivos créditos das contribuições. (sem destaque no original)

Cabe ainda observar a incidência do Artigo 37 da Lei nº 9.430/1996, o qual prevê que "Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se

opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios".

Aplica-se, neste caso, o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito, bem como a incidência do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Neste sentido, cita-se o Acórdão nº 3302-005.292, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção deste Tribunal Administrativo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVA. INDEFERIMENTO.

O direito creditório objeto de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep será indeferido se o contribuinte não apresentar os documentos necessários a análise e confirmação do valor do crédito pleiteado/compensado. Para esse fim, o postulante deve apresentar à fiscalização, quando solicitado, os arquivos digitais e os documentos fiscais e contábeis necessários à comprovação dos créditos apropriados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO ESCRITURAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS. DEDUÇÃO, RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de crédito decorrente do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, seja sob a forma de dedução, compensação ou ressarcimento, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros moratórios.

COMPENSAÇÃO DECLARADA. ANÁLISE ANTES DE COMPLETADO O PRAZO DE CINCO ANOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há homologação tácita da compensação declarada quando o contribuinte é cientificado do despacho decisório não homologatório da compensação antes de completado o prazo de cinco anos, contado da data da apresentação da correspondente declaração de compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA..
 IMPRESCINDIBILIDADE DA NOVA PROVA.
 INDEFERIMENTO.

Se nos autos há todos os elementos probatórios necessários e suficientes à formação da convicção do julgador quanto às questões de fato objeto da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia formulado.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO
 PELA AUTORIDADE JULGADORA. MOTIVAÇÃO
 SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE
 CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA
 DECISÃO A QUO. IMPOSSIBILIDADE.

1. No âmbito do processo administrativo fiscal, a produção da prova pericial somente se justifica nos casos a análise da prova exige conhecimento técnico especializado. Por não atender tal condição, a apreciação de documentos contábeis e fiscais prescinde de realização de perícia técnica.

2. O indeferimento de pedido de diligência ou perícia não configura vício de nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, nos casos em que a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que a produção da prova pericial e realização da diligência eram desnecessárias e prescindíveis para o deslinde da controvérsia.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA IMPRESCINDÍVEL À
 COMPROVAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO NA FASE
 PROCEDIMENTAL DE FORMA DELIBERADA E
 INTENCIONAL. PRINCÍPIO DO NEMO AUDITUR PROPRIAM
 TURPITUDINEM ALLEGANS. REABERTURA DA INSTRUÇÃO
 PROBATÓRIA NA FASE RECURSAL. NÃO CABIMENTO.

Se no curso do procedimento fiscal, após ser intimada e reintimada a recorrente, de forma deliberada e como estratégia de defesa, omite-se de apresentar os arquivos digitais e a documentação contábil e fiscal necessária à apuração da certeza e liquidez do crédito da Cofins pleiteado, a reabertura da instrução probatória na fase recursal, inequivocamente, implicaria clara

afronta ao princípio jurídico de que ninguém pode se beneficiar de sua própria torpeza (ou nemo auditur propriam turpitudinem allegans).

DESPACHO DECISÓRIO PROFERIDO POR AUTORIDADE
 COMPETENTE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA
 INEXISTENTE. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade o despacho decisório proferido por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e que contenha todos os fundamentos fáticos e jurídicos suficientes para o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA DO
 CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, em que formalizado pedido de ressarcimento de direito creditório, o ônus da prova recai sobre o contribuinte autor pedido.

Recurso Voluntário Negado.

Portanto, ao que pese a alegação sobre o direito de crédito invocado pela Recorrente ao argumentar que adquiriu os insumos com regular tributação pela contribuição ao PIS e à COFINS, com crédito declarado em DACON, o fato é que não houve a comprovação da certeza e liquidez deste crédito, o que seria indispensável para o devido reconhecimento à compensação.

Destarte, como bem observou o Eminentíssimo Relator de primeira instância, não consta nos autos nenhum elemento que indique que os referidos insumos foram de fato empregados na industrialização por encomenda, conforme alegado, não sendo possível aplicar a Solução de Consulta nº 144, de 14/05/2008 citada pela Recorrente, uma vez que o fato concreto não se refere àquele sobre o qual versou a consulta em referência.

Por sua vez, com relação ao argumento subsidiário, consigna-se que, caso fosse comprovada a certeza e liquidez do crédito pleiteado, poderia a Contribuinte se enquadrar na aquisição com tributação regular de PIS/COFINS, motivo pelo qual igualmente resta afastado o crédito presumido previsto pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, por ausência de enquadramento legal.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** para manter na íntegra o acórdão recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos