ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13971.720778/2009-40
COPIA

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

Processo nº	13971.720778/2009-40
Recurso nº	13.971.720778200940 Voluntário
Acórdão nº	**3403-003.073 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de julho de 2014
Matéria	COFINS - PEDIDO ELETRÔNICO DE RESSARCIMENTO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente	ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DIREITO DE CRÉDITO. PROVA INSUFICIENTE.

Em se tratando de controvérsia originada de pedido de ressarcimento de saldos credores, compete ao contribuinte o ônus da prova quanto à existência e à dimensão do direito alegado.

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, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)
Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)
Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista. Ausente momentaneamente o Conselheiro Ivan Allegretti.

Relatório

ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA. transmitiu, em 15/08/2006, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER nº 01594.61319.150806.1.1.09-9296,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de créditos da apuração não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins - exportação no valor de R$ 113.846,37, referente ao primeiro trimestre de 2006.

O Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 238 a 270, inicialmente, explicita os critérios adotados ante as discrepâncias verificadas entre os montantes das operações de aquisição de bens e serviços, apurados por CFOP, registrados no LRE e os consignados na memória de cálculo (referentes aos valores informados nas respectivas linhas do Dacon): (*i*) em sendo o valor apurado no LRE idêntico ao da memória de cálculo, adotou tal valor como base sobre a qual efetuou as glosas pelas notas fiscais desconsideradas na análise, resultando em valor ajustado pela diferença. (*ii*) quando o valor apurado no LRE foi inferior ao da memória de cálculo, a diferença foi glosada por falta de comprovação e o valor do LRE foi adotado como base paras as glosas, e. (*iii*) quando o valor apurado no LRE foi superior ao da memória de cálculo, sobre ele foram efetuadas as glosas dos valores das notas fiscais desconsideradas: se o valor resultante foi superior ao informado na memória, validou-se o valor da própria memória para fins de determinação do máximo admissível, em relação ao CFOP em análise. se o valor resultante foi inferior ao informado na memória, considerou-se este como sendo o valor ajustado (e o máximo admissível). Para os montantes das operações registradas, apurados por CFOP das entradas, apuraram-se os valores ajustados ou valores da memória validados na análise (máximo admissível por CFOP), cujo somatório foi adotado como o máximo admissível em relação à respectiva linha do Dacon, cujo valor do crédito compõem.

A partir dessa sistemática, apurou-se glosa no valor total de R$ 2.971,44 em razão das seguintes irregularidades:

1-Bens utilizados como insumos:

- glosa correspondente à diferença entre o LRE e a Memória de Cálculo, correspondente a R$ 263,00;

- glosas relativas a aquisições de pessoas físicas, com a inclusão da NF 063594, no valor de R$ 2.697,00;

- glosas relativas a aquisições não reconhecidas como insumos, para fins de crédito da não cumulatividade, tais como partes e peças de veículos, materiais de construção, óleo de compressor, tampa de compressor utilizado em refrigeração;

- glosas relativas a aquisições de pinus em toros a pessoas físicas;

- glosas correspondentes as mercadorias recebidas em consignação, constatadas através do CFOP 1917 e 2917, que registra mercadorias recebidas em consignação mercantil ou industrial.

2-Serviços utilizados co o insumos, relativo extração de madeira;

3-Despesas de energia elétrica: glosas relativas a valores não relacionados ao consumo, tais como despesas relacionadas à doação, Cosip, devolução de juros;

4-Despesas de armazenagem e frete na operação de venda: glosas relativas a serviços de fumigação, remoção de contêineres, desunitização, unitização, uso de pátio e posicionamento.

A DRF-Blumenau-SC, por meio do Despacho Decisório de fls. 274, deferiu o pleito parcialmente, em R$ 55.630,35.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em Manifestação de Inconformidade (fls. 284 a 288), o interessado contestou o critério adotado pela Fiscalização para fixar os percentuais de receita relacionados com o mercado interno e externo, argumentando que se fez uma interpretação equivocada do Dacon, o que teria comprometido a correta fixação das receitas relacionadas aos mercados interno e externo, pois teria incluído, para fins de cálculo da proporção, receitas não tributadas no mercado interno, tais como receita tributada à alíquota zero e receita de vendas de bens do ativo permanente. Alega também que a autoridade fazendária considerou o valor das receitas auferidas informadas na coluna "receita", mas que deveria ter considerado os valores da coluna "base de calculo"; que, assim procedendo acabou por considerar em duplicidade os valores de receita, pois que, nas linhas 01 e 02 do Dacon já estão incluídos os valores relativos às linhas 04 a 11, o que acaba por elevar excessiva e erroneamente os percentuais do mercado interno.

Sob o item "Das mercadorias recebidas em consignação" alega que a consignação converteu-se em compra, conforme nota fiscal que junta aos autos, restando claro que a recorrente efetivou a aquisição das mercadorias consignadas.

A 4ª Turma da DRJ/FNS julgou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, apenas para acatar os percentuais do mercado externo e interno propostos pelo contribuinte. O Acórdão nº 07-025.521, de 5 de agosto de 2011, fls. 303 a 310, teve ementa vazada nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*
>
> *Ano-calendário: 2006*
>
> *MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS, NO REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE.*
>
> *No cálculo do rateio proporcional para atribuição de créditos previsto no âmbito das contribuições não-cumulativas para o PIS/Pasep/Cofins, na "receita bruta total" devem ser incluídas todas as receitas da pessoa jurídica que estejam associadas ao montante de custos, despesas e encargos comuns, e não aquelas que, por sua natureza, não se caracterizem como tal, como é o caso das receitas financeiras e das receitas de vendas do ativo permanente.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Ano-calendário: 2006*
>
> *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 anus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.*
>
> *Manifestação de Inconformidade Improcedente*
>
> *Direito Creditório Não Reconhecido*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 4ª Turma da DRJ/FNS. O arrazoado de fls. 317 a 322, após síntese dos fatos relacionados com a lide, recorre da manutenção da glosa dos créditos tomados sobre o valor das mercadorias recebidas em consignação – CFOP 1917 e 2917, alegando ter comprovado, por intermédio de nota fiscal, que a compra das mercadorias em comento efetivamente ocorreu, motivo pelo qual entende que não há razão para que seu crédito seja glosado, uma vez que a compra é o fato necessário para caracterizar o direito ao crédito. Entretanto, se houve um equívoco na forma de utilização dos valores, essa consignação converteu-se em compra, conforme comprovado pela nota fiscal de aquisição de mercadorias. Aduz que os documentos que instruem o presente processo administrativo demonstram claramente que a recorrente não fez créditos das referidas aquisições por duas vezes. Como mencionado anteriormente, as remessas em consignação converteram-se posteriormente em venda, operação esta que foi devidamente registrada uma única vez. Entende que a Fiscalização tem o dever de diligenciar a busca da verdade real.

CÓPIA

Pede provimento.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração digitalmente estabelecida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 317 a 322 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-FNS-4ª Turma nº 07-025.521, de 5 de agosto de 2011.

Conforme relatado, controverte-se a manutenção da glosa dos créditos tomados sobre o valor das mercadorias recebidas em consignação (CFOP 1917 e 2917). A alegação recursal é de que a consignação converteu-se em compra, conforme nota fiscal que junta aos autos.

Com efeito, enquanto manifestante, o contribuinte aportou aos autos cópia das notas de saída de venda (CFOP 5111 - vendas efetivas de produtos industrializados no estabelecimento remetidos anteriormente a titulo de consignação industrial - ou 6112 - vendas efetivas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, remetidas anteriormente a titulo de consignação industrial).

Nada obstante, a decisão recorrida manteve a glosa sob a consideração de que o interessado não fez prova de que não tomou crédito o mesmo crédito novamente, por ocasião da compra das mercadorias antes recebidas em consignação.

O *caveat* erigido pela decisão recorrida, a meu ver, é procedente.

Levando em conta a sistemática adotada na auditoria fiscal de apuração do montante dos créditos por CFOP, com a emissão por National Starch & Chemical Industrial

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ltda de nota fiscal nº 57.185 com CFOP 5.111 - cópia às fls. 301 – para documentar a aquisição das mercadorias antes recebidas em consignação, o valor das mesmas passou a ser considerado na base de cálculo dos créditos. Assim, à toda prova, o mesmo valor serviu para a tomada de crédito por duas vezes.

Se, excepcionalmente, o contribuinte retirou as referidas notas da base de cálculo, como alega ter feito, tocaria prová-lo, pois alegar e não comprovar o alegado equivale a nada alegar - *allegare nihil et allegatum non probare paria sunt*.

Cabe ao contribuinte, até o momento processual da Manifestação de Inconformidade, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela Autoridade Fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o pleito repetitório. Decerto, não basta ao contribuinte apenas alegar sem provar. não basta, simplesmente vir aos autos discordado do entendimento do fiscal, afirmando que entende possuir o direito ao crédito. o contribuinte deve ser capaz de comprovar cabalmente o direito ao crédito que pleiteia, demonstrando sua conformidade com os dispositivos legais de regência.

Este é o princípio fundamental do sistema de distribuição do *onus probandi* adotado no processo administrativo federal, plasmado no art. 36 da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999:

> *Art. 36. 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 artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

> *Art. 333. O ônus da prova incumbe:*
>
> *[...]*
>
> *II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Em sede de prova, nada alegar e alegar, mas não provar o alegado se equivalem Nesse sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

> *Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais*.(HABEAS CORPUS Nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)
>
> *Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada.(INTERVENÇÃO FEDERAL Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)*
>
> *RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. 2. Não cabe em mandado de segurança para cobrança de proventos não recebidos, a teor das súmulas 269 e 271 da Suprema Corte. 3. Recurso parcialmente provido. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538) JCPC.333 JCPC.333.II

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

Aliás, este Colegiado já se pronunciou diversas vezes no sentido de que toca ao interessado a produção das provas do direito creditório alegado. Confira-se:

"DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA.As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente." (Acórdãos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

nº 3403-002.469 a 477, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

"ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS. A realização de diligências destina-se a 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, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. (Acórdãos nº 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânime, sessão de 23.abr.2013)

CÓPIA

Conclusão

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 22 de julho de 2014

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 29/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por ALEXANDRE KERN
Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA