



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

Processo nº 15868.720137/2011-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.981 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS, ÔNUS DA PROVA
Recorrente BRACOL HOLDING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. PROVA. Na apuração de Cofins não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito indicado na DACON incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO. AUTUAÇÃO. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ÔNUS DA PROVA. Depois de realizado o lançamento com base nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte, torna-se dever deste apresentar as provas e fazer a demonstração pontual dos erros em que porventura teria incorrido a Fiscalização na apuração, demonstrando o valor que entenderia ser o correto para o direito de crédito.

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. Para fazer jus ao ressarcimento pleiteado, o contribuinte deve apresentar as provas solicitadas pela Fiscalização, sob pena de restar seu pedido indeferido.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Não há que se falar em realização de diligência para complementação da instrução processual quando demonstrado que o contribuinte deixou, sem motivos, de apresentar as provas no momento oportuno e, ainda mais, afirma reiteradamente que deixou de apresentá-las por serem em grande quantidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. PROVA.

Na apuração de PIS não-cumulativo, a prova da existência do direito de crédito indicado na DACON incumbe ao contribuinte, de maneira que, não

havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO. AUTUAÇÃO. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ÔNUS DA PROVA. Depois de realizado o lançamento com base nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte, torna-se dever deste apresentar as provas e fazer a demonstração pontual dos erros em que porventura teria incorrido a Fiscalização na apuração, demonstrando o valor que entenderia ser o correto para o direito de crédito.

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. Para fazer jus ao ressarcimento pleiteado, o contribuinte deve apresentar as provas solicitadas pela Fiscalização, sob pena de restar seu pedido indeferido.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Não há que se falar em realização de diligência para complementação da instrução processual quando demonstrado que o contribuinte deixou, sem motivos, de apresentar as provas no momento oportuno e, ainda mais, afirma reiteradamente que deixou de apresentá-las por serem em grande quantidade.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever a matéria em litígio, adoto o relatório que embasou o acórdão recorrido:

Trata-se da lavratura de autos de infração, contra a empresa qualificada em epígrafe, que constituíram créditos tributários referentes à contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), no valor total de R\$ 2.538.813,25 e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor total de R\$ 11.816.079,91, apurados no regime de incidência não-cumulativa, referentes ao quarto trimestre de 2007, perfazendo o total de R\$ 14.354.893,16.

A fiscalização se iniciou para averiguar pedidos de ressarcimento do referido trimestre e protocolizados junto à Delegacia de Administração Tributária em São Paulo-SP (Derat), mas a análise dos pleitos foi transferida à DRF/Araçatuba-SP por ordem do Superintendente-Substituto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, conforme Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007 e MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.90.00-2011-02259-0.

Os AFRFB responsáveis pela análise se dirigiram à sede da empresa, em 09/11/2011, para cobrar o atendimento das intimações, sendo recebidos pelo procurador da empresa, que alegou ainda não dispor da documentação requerida:

a) Em relação ao item 1 daquele termo, apresentou dois documentos para cada mês do 4º trimestre de 2007 que, na realidade, contêm informações idênticas às existentes nos DACONs. Em outras palavras, não houve apresentação de nenhuma memória de cálculo da apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do 4º trimestre de 2007, pois as informações apresentadas são as mesmas que já constam nos DACONs; e,

b) Em relação aos itens 2 e 3 daquele termo, informou que os referidos elementos não se encontravam na sede do estabelecimento matriz (Av. Brigadeiro Faria Lima, 2.012 – 5º andar - São Paulo - SP). Perguntamos ao senhor Vagner onde se encontrariam e ele nos informou que estariam localizados nos diversos estabelecimentos filiais, atualmente em nome da empresa JBS S/A. Perguntamos ainda sobre quem seria responsável pela prestação de esclarecimentos e ele não soube informar. Tais constatações foram registradas no Termo de Constatação Fiscal, de 09/11/2011.

Diante da negativa da empresa em colaborar entregando os documentos necessários, os Auditores-fiscais em 06/12/2011, dirigiram-se até São Paulo, no endereço do estabelecimento matriz, sendo atendidos às 09:00h pelo procurador do sujeito passivo senhor Vagner Aparecido da Cruz.

Foi-lhe apresentado cópia do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 11/11/2011; e dele foi exigido a apresentação imediata dos esclarecimentos, informações e documentos mencionados no item 10, alíneas "a" a "j" daquele termo. Em resposta, o senhor Vagner Aparecido da Cruz:

a) Em relação ao item 10 (alíneas "a", "b", "c", "d", "e", "f e "g"), informou que não poderia prestar nenhum esclarecimento.

Solicitou prorrogação de prazo por mais dez dias para a prestação de esclarecimentos; e,

*b) Em relação ao item 10 (alínea "h"), apresentou algumas notas fiscais, sendo todas por cópia das terceiras e quintas vias. Não foram apresentadas vias originais ou cópias de primeiras vias de nota fiscal. **Comprometeu-se a apresentar as notas fiscais pendentes diretamente na seção de fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba-SP até o dia 16/12/2011.***

Tais notas fiscais foram discriminadas na "Planilha 2".

A fiscalização obteve a informação sobre a responsabilidade em fornecer os documentos, que era do departamento fiscal, que não se localizava no estabelecimento matriz do sujeito passivo:

Perguntamos ainda ao senhor Vagner sobre quem seria o responsável pela prestação de esclarecimentos, e ele não soube informar. Perguntamos também sobre quem seria o responsável pela elaboração dos arquivos digitais complementares de PIS e Cofins, e ele respondeu que seria o pessoal do departamento fiscal, que não se localiza no estabelecimento matriz do sujeito passivo.

Diante do exposto nos dois últimos parágrafos, lavramos o Termo de Embaraço à Fiscalização, de 06/12/2011, onde, registramos as constatações da fiscalização e a caracterização do embaraço à fiscalização. Apesar da lavratura do Termo de Embaraço, concedemos o prazo adicional solicitado pelo sujeito passivo, que ficou estendido até o dia 16/12/2011.

Portanto, a fiscalização glosou os créditos do período com base nos arquivos digitais dos registros fiscais que foram apresentados pelo próprio sujeito passivo, conforme termo de constatação fiscal, fl. 5026, e foram lavrados os autos de infração de fls. 73 a 93, exigindo as contribuições, relativas ao trimestre, que deixaram de ser recolhidas em função do desconto dos pretendidos créditos.

Inconformada, a interessada apresentou as impugnações de fls. 5128 a 5149 (Cofins) e de 5059 a 5081 (PIS) onde, preliminarmente, requer a anulação do lançamento, a teor art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF), porquanto os auditores-fiscais da DRF/Araçatuba não teriam competência para não reconhecer a existência dos direitos creditórios do PIS e da Cofins, tampouco para lavrar auto de infração contra a impugnante, pois o seu domicílio fiscal é São Paulo, capital.

Assim, o lançamento somente poderia ser efetuado pelos servidores da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat), em São Paulo, haja vista que o seu recolhimento é centralizado na capital.

Afirma ainda que desconhece os indeferimentos de seus pedidos de ressarcimento das contribuições, o que impossibilitaria a desconsideração dos créditos utilizados para descontar as contribuições do período.

Ainda segundo a autuada, o lançamento também seria nulo porque não foi observado pela fiscalização o local indicado no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) para realização dos trabalhos, que seria no endereço da empresa, em São Paulo, e não em Araçatuba.

Ressalta também a impugnante que o fato de várias intimações terem sido assinadas apenas por um dos AFRFB também desobedeceria ao MPF, que não permite atuação individual de um dos auditores-fiscais nele contidos.

Quanto à transferência de competência “*inter-delegacias*”, alega que esta também deveria estar contemplada no MPF e que o próprio superintendente da Receita Federal deveria ter emitido o mandado, a teor do art. 6º da Portaria RFB no 11.371, de 2007.

Também reclama que não foi cumprida a formalidade prevista no art. 44 da citada Lei nº 9.784, de 1999, que garante à recorrente o direito de se manifestar no prazo de dez dias após o encerramento da fase de instrução do processo.

Afirma que os próprios auditores reconheceram a entrega dos documentos e arquivos digitais, mas em vez de analisarem o material e solicitarem eventuais esclarecimentos em prazo razoável, simplesmente lavraram os autos de infração.

Sendo assim, confirma sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais, que estão à disposição da fiscalização em seu estabelecimento.

Afirma ainda que houve erro e falta de motivação para o indeferimento do pleito da recorrente, pois isso só seria possível caso a contribuinte não possuísse efetivamente o direito ao ressarcimento. Mas, segundo ela, a negativa ocorreu porque houve falta de razoabilidade por parte dos AFRFB, que consideraram que ela não tinha nenhum direito, o que não pode ser admitido, pois que não poderia exercer sua atividade sem adquirir insumos, já que é uma das maiores empresas do seu ramo de atividade.

Assim, a fiscalização deveria ter continuado as diligências no estabelecimento da contribuinte e não ter realizado um levantamento fiscal precário, que não levou em consideração todos os seus documentos.

Aduz também que houve cerceamento do direito de defesa, pois não foram apresentados os motivos do indeferimento do pedido, haja vista que os auditores contestaram apenas pequenos elementos componentes do seu direito creditório, não contestando os demais, prejudicando a ampla defesa.

Argumenta que a fiscalização deveria ter concedido prazos razoáveis para apreciação dos documentos e realizado todos os atos necessários para apurar o direito creditório da postulante, haja vista que ela não teria justificativas para não os apresentar.

Desta forma, em cumprimento ao princípio da verdade material o lançamento deve ser cancelado.

Quanto ao arbitramento dos valores das contribuições, alega que não foram cumpridos os requisitos contidos no art. 148 do CTN.

Em relação ao que ela denomina mérito, argumenta que o lançamento deve ser cancelado porquanto a postulante possui o direito ao ressarcimento dos créditos das contribuições reclamados, como comprovam os documentos existentes em seu estabelecimento, mas que não os está anexando ao presente “por serem em grande quantidade”, e anexa uma planilha e alguns documentos que demonstrariam as aquisições ocorridas e o direito ao crédito postulado.

Argumenta também que o Dacon foi elaborado conforme suas operações geradoras dos créditos e a indicação pelos autuantes de valor zero de crédito seria o mesmo que admitir que a autuada realizasse suas operações sem adquirir insumos.

Requer a realização de perícia e diligência para se constatar a existência do direito creditório, nomeando perito e listando os quesitos que deseja ser respondidos, às fls. 5078 e 5146. Haja vista a existência de grande quantidade de documentos, esclarece que a perícia deverá ser feita no estabelecimento da contribuinte.

Conclui, solicitando o cancelamento dos autos de infração.

A 4ª Turma da DRJ/POR, no acórdão nº 14-41.143, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PIS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. NÃO-COMPROVAÇÃO. GLOSA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A não-comprovação dos créditos, referentes ao PIS não-cumulativo, indicados no Dacon, implica sua glosa por parte da fiscalização e no lançamento de ofício da contribuição indevidamente descontada no período em questão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

COFINS NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. NÃO-COMPROVAÇÃO. GLOSA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A não-comprovação dos créditos, referentes à Cofins não-cumulativa, indicados no Dacon, implica sua glosa por parte da fiscalização e no lançamento de ofício da contribuição indevidamente descontada no período em questão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

MPF. LANÇAMENTO. PRESCINDIBILIDADE. Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular auto de infração.

SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MULTA AGRAVADA. CABIMENTO. O agravamento em 50% no percentual da multa de lançamento de ofício se aplica quando comprovado que o sujeito passivo não atendeu às intimações fiscais para a apresentação de informações relacionadas com as atividades do fiscalizado.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Importa mencionar que embora na ementa supracitada conste a aplicação da multa agravada, esta não foi objeto da autuação, conforme se verifica tanto no auto quanto no termo de verificação fiscal. Houve, de fato, termo lavrado de embarço à fiscalização, contudo não foi aplicada multa em decorrência disto. Consta apenas a aplicação da multa de ofício 75%, prescrita no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

No seu recurso voluntário, a empresa:

i) Defende a nulidade da decisão de piso, por falta de apreciação de argumentos defendidos na impugnação e cerceamento do direito de defesa pela negativa de diligência e perícia;

ii) Repisou os exatos termos de seus argumentos da impugnação;

iii) Requer o reconhecimento do seu direito creditório dos créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP e adequação da DACON apresentada; bem como a homologação das compensações a ele relacionadas ou;

iv) Sucessivamente, ao menos, seja cancelado o Auto de Infração e determinada a realização de novas diligências para a apuração da existência do supracitado direito creditório e regularidade da DACON da Recorrente a serem realizadas pelas autoridades com jurisdição em sua sede localizada no Município de São Paulo, Capital; ou

v) sucessivamente, ao menos, simplesmente seja cancelado o Auto de Infração.

Saliente-se que, em seu recurso voluntário, a Recorrente ratifica seu principal argumento: “Reitera, ainda, estarem os documentos comprobatórios do direito creditório à disposição da fiscalização **na sua sede e somente não está anexando os mesmos por serem em grande quantidade gerando o pedido de diligência e perícia.**” (Os grifos são do original).

Em seu recurso voluntário a Recorrente não anexou nenhum documento.

A fiscalização se iniciou para averiguar pedidos de ressarcimento do referido trimestre. Então, é inequívoca a relação de prejudicialidade entre este processo e os Pedidos de Ressarcimento nº 12585.000468/2010-30 (ressarcimento da COFINS do 4º Trimestre de 2007) e nº 12585.000470/2010-17 (ressarcimento do PIS do 4º Trimestre de 2007).

Quanto ao de nº 12585.000468/2010-30, este está arquivado. Já o de nº 12585.000470/2010-17 foi distribuído para esta mesma relatora.

Portanto, há total vinculação entre o resultado do julgamento deste processo e o do processo nº 12585.000470/2010-17. Isso porque o processo principal que deu origem ao auto de infração é o pedido de ressarcimento, pois do despacho decisório denegatório, foram lavrados os autos de infração. Assim, indubitavelmente, tratam-se de processos conexos, fundados no mesmo contexto fático.

Por esse motivo, em 25 de janeiro de 2017, esta Turma converteu o julgamento em diligência, Resolução nº 3201-000.277, para que a este processo fosse vinculado por conexão o processo nº 12585.000470/2010-17, com vistas ao julgamento em conjunto.

Em petição de e-fl. 5269, a Recorrente alega questões de ordem:

- a) O mandado de procedimento fiscal contém várias irregularidades que implicam a nulidade de todo o procedimento;
- b) Ainda que se conceba a regularidade do procedimento conduzido pela Fiscalização, a recorrente detém crédito consoante farta documentação apresentada nos autos (e que adiante será relacionada), razão pela qual não poderia ter havido a glosa e o lançamento das contribuições para o período fiscalizado;
- c) Caso se entenda que a prova carreada aos autos não é suficiente para a demonstração regular do crédito escritural compensado com as contribuições do período, o julgamento deve ser anulado com base no princípio da verdade material, no sentido de que o julgamento seja convertido em diligência para nova fiscalização e análise da documentação acostada aos autos, bem como da que se faz juntar neste petitório (docs. 01 a 05), especialmente porque não se pode conceber que a Recorrente, no período, tenha realizado industrialização de mercadorias sem aquisição de insumos que lhe rendessem direito ao creditamento;
- d) Deve ser realizada perícia para apuração da operação escritural e análise de toda a documentação carreada e apresentada aos autos, bem assim aquela que está em poder da Recorrente;

e) Aplicação de multa agravada pelo acórdão recorrido e a impossibilidade de "reformatio in pejus";

f) Inaplicabilidade da multa proporcional de 75% ao caso dos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Questões de ordem (e-fls. 5069 e s.)

Entendo que as questões de ordem não obstam o julgamento deste processo, porquanto não há itens prejudiciais.

Sobre as hipóteses levantadas, manifesto-me no presente voto, ao final, por entender que são matérias de mérito não aduzidas no recurso voluntário.

Acolho as questões de ordem e sobre elas me manifesto ao final deste voto.

Preliminares

A Recorrente alega a nulidade da decisão de piso, por omissão na tratativa dos seguintes argumentos da impugnação:

- i) falta de competência para os auditores tratarem de ressarcimento de créditos da COFINS e do PIS;
- ii) estarem os documentos à disposição da fiscalização, aplicação do princípio da verdade material e impossibilidade do ressarcimento ser indeferido;
- iii) levantamento fiscal precário; e
- iv) cerceamento do direito de defesa.

Não há qualquer nulidade, pois a DRJ se manifestou sobre todos os pontos da impugnação.

Sobre o tópico i), assim se manifestou o voto condutor:

No que tange à alegação de que os auditores-fiscais lotados na DRF/Araçatuba não teriam competência para analisar solicitação de ressarcimento da autuada, esclarece-se que esta alegação deve ser feita nos respectivos processos de ressarcimento.

De fato, o pedido de ressarcimento de PIS e as compensações a ele vinculadas são matéria do processo nº 12585.000470/2010-17, conforme relatado.

Sobre o tópico “ii) a impossibilidade do ressarcimento ser indeferido” também é matéria do outro processo.

Quanto a estarem os documentos à disposição da fiscalização e aplicação do princípio da verdade material, o entendimento da DRJ foi muito claro, no sentido de que houve omissão da empresa em comprovar documentalmente os créditos, bem como que a fiscalização intimou várias vezes a Recorrente para apresentação de documentos e manifestação sobre as planilhas elaboradas pelo fiscal com base na escrituração apresentada pela empresa. Cito alguns trechos do voto condutor do acórdão recorrido:

Destarte, quando intimada a apresentar documentos e/ou esclarecimentos que levam ao deslinde do processo deve agir com celeridade e presteza e não tentar procrastinar o atendimento das intimações.

Se a contribuinte tivesse apresentado os documentos e comprovasse os valores efetivamente contabilizados, além de espelhar o contido nos Dacon, o auto de infração deixaria de existir, assim como teria direito ao ressarcimento pleiteado em processo próprio.

Quanto ao mérito, a postulante alega que apresentou os arquivos e documentos solicitados, mas, em vez de analisar a documentação e solicitar novos esclarecimentos, a fiscalização apenas proferiu o despacho indeferindo o pleito, sem demonstrar as razões do indeferimento, o que caracterizaria a falta de motivação do lançamento e o cerceamento do direito de defesa.

Tais alegações não procedem, pois a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os elementos necessários à análise do pleito, conforme documentos de fls. 40 a 42, 46 e 47, que sequer foram respondidas.

Em duas oportunidades os auditores-fiscais realizaram diligências na sede da empresa, em São Paulo, com o fito de obter os documentos/esclarecimentos necessários, sendo que o representante da postulante alegava que não dispunha dos elementos requeridos.

Também foi lavrado auto de embargo à fiscalização: (...)

(...)

Como dito acima, por se tratar de um pleito de natureza exoneratória e, portanto, onerosa para a Fazenda Pública, a unidade da RFB que o analisa tem por dever de ofício verificar os livros e documentos contábeis e fiscais da contribuinte para confirmação da existência do crédito e do seu valor.

A postulante, por sua vez, haja vista que o interesse é somente dela e o processo foi por ela deflagrado, tem por obrigação

atender a todas as intimações realizadas pela DRF e colaborar de todas as maneiras para a análise do crédito pleiteado.

Quanto ao item iii) levantamento fiscal precário, restou claro no acórdão que as planilhas elaboradas pela fiscalização não foram documentalmente contestadas pela Recorrente:

Também carece de fundamentos as alegações de que os fiscais não foram razoáveis, que se furtaram a analisar os documentos e que contestaram apenas pequenos elementos componentes do crédito, mas não os demais, e ainda que deveriam continuar com as diligências, pois diante da negativa da postulante em apresentar os documentos solicitados não há o que se analisar.

(...)

Tampouco há que se falar em não cumprimento do princípio da verdade material, pois, da análise dos autos, fica cristalina a impossibilidade de se analisar os documentos e assentamentos contábeis, por falta da documentação necessária causada pela recusa da interessada em apresentá-la e aos esclarecimentos solicitados.

(...)

O motivo para a recusa da entrega total da documentação, que seria a quantidade elevada de documentos, conforme a impugnação, não se justifica, visto que, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal – 1, com ciência pelo contribuinte em 18/08/2011, foram solicitados para entrega na repartição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) apenas arquivos digitais, ou seja, não ocupariam espaço físico. Para o restante dos documentos, foi solicitado que ficassem à disposição da fiscalização no estabelecimento da empresa.

E, quanto ao item iv) cerceamento do direito de defesa, consta do voto:

Quanto ao mérito, a postulante alega que apresentou os arquivos e documentos solicitados, mas, em vez de analisar a documentação e solicitar novos esclarecimentos, a fiscalização apenas proferiu o despacho indeferindo o pleito, sem demonstrar as razões do indeferimento, o que caracterizaria a falta de motivação do lançamento e o cerceamento do direito de defesa.

Tais alegações não procedem, pois a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os elementos necessários à análise do pleito, conforme documentos de fls. 40 a 42, 46 e 47, que sequer foram respondidas.

Em duas oportunidades os auditores-fiscais realizaram diligências na sede da empresa, em São Paulo, com o fito de obter os documentos/esclarecimentos necessários, sendo que o

representante da postulante alegava que não dispunha dos elementos requeridos.

A Recorrente alega cerceamento do direito de defesa ante ao indeferimento do pedido de perícia. Vale mencionar que a autoridade julgadora de primeira instância possui discricionariedade para deferir ou não a realização de perícia, em conformidade com o previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72. O que se observou foi a negativa da Recorrente em apresentar os documentos probatórios de seu direito creditório, solicitados pela fiscalização, conforme o termo de verificação fiscal (e-fl.5.026).

Prossigo.

Alega a Recorrente a nulidade dos autos de infração por eles não terem constituído crédito tributário e muito menos aplicado a penalidade contra a Recorrente, violando os incisos IV e V do Decreto nº 70.235/72.

Afasto referida nulidade, pois se observa dos autos, e-fls. 5040-5055, a constituição de exigência de PIS e COFINS por falta/insuficiência de recolhimento e aplicação de multa de ofício de 75%.

Ademais, não vislumbro outras nulidades no lançamento tributário, por restarem atendidos os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com os art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

CTN Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto nº 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura.

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

Sustenta que o lançamento seria nulo, porque a autoridade que jurisdiciona seu domicílio fiscal é a Derat em São Paulo, assim os autos de infração não poderiam ser lavrados por autoridade fiscal diversa (os auditores-fiscais lotados na DRF/Araçatuba).

É válida a lavratura do auto de infração pela DRF/Araçatuba, conforme disposto no art. 9º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235/72, que se transcreve:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Observa-se que: 1- o auto de infração foi lavrado por AFRFs competentes para efetuar o lançamento, identificados pelo nome, matrícula e assinatura; 2- não se observa as máculas no MPF apontadas pela Recorrente; 3- não se exige que o MPF seja assinado pelo Superintendente (autorizada a delegação de competência pelo art. 24 da IN SRF nº 460/2004). Assim, do que consta nos autos, não há nulidade no MPF, ainda que seja sabido que a eventual imperfeição do MPF não tem o condão de anular o Auto de Infração dele decorrente.

Quanto aos tópicos: “incompetência dos AFRF”; “Ofensa ao MPF” e “O MPF deveria ter sido emitido pelo Superintendente”, entendo que não houve inovação nos argumentos da empresa, arguidos na impugnação, então adoto a fundamentação da decisão de piso, nos termos do art. 57, § 3º, do RICARF, com redação da Portaria nº 329, de 2017 e do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99:

A impugnante alega que o lançamento seria nulo, porque a autoridade que jurisdiciona seu domicílio fiscal é a Derat, em São Paulo, assim o auto não poderia ser lavrado por autoridade fiscal diversa (auditores-fiscais lotados na DRF/Araçatuba).

Para bem elucidar a questão, dentro do contexto que autoriza o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) a efetuar o lançamento, impõe-se fazer remissão ao conteúdo do art. 142 do CTN, que dispõe: (...)

Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

Por outro lado, do citado parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo Princípio da Legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, inciso I, do PAF) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, inciso II).

Verifica-se, no caso concreto, que o auto de infração foi lavrado por AFRFBs servidores competentes para efetuar o lançamento, perfeitamente identificados pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelos mesmos, no decorrer do procedimento fiscal.

Deve ser salientado que é perfeitamente legítima a lavratura do auto de infração pela DRF/Araçatuba, conforme disposto no art. 9º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, que se transcreve: (...)

(...)

Ora, prevendo a lei que o procedimento fiscal será válido, ainda que formalizado por servidor competente de jurisdição diversa daquela do domicílio tributário do sujeito passivo, e que o ato de formalizar a exigência tem o condão de prorrogar a competência e prevenir a jurisdição da autoridade que primeiro tomar conhecimento da infração, torna-se descabido qualquer debate acerca de eventual ilegitimidade da autoridade autuante, decorrente da localização do domicílio da contribuinte em outra jurisdição.

Quanto às alegações relativas a eventuais irregularidades do MPF, primeiramente faz-se necessário discorrer, de forma genérica, sobre esse documento nos procedimentos de lançamento do crédito tributário.

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF n. 1.265, de 22/11/1999, e atualmente regulado pela Portaria RFB n. 11.371, de 2007, consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sejam levados a efeito em conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante Mandado de Procedimento Fiscal.

Portanto, o MPF deve ser analisado sob duas perspectivas, quais sejam, a do **público interno** e a do **externo**.

No âmbito interno, tem por objetivo o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos de fiscalização dos tributos e contribuições administradas pela RFB. É uma ordem específica emitida por autoridade competente da RFB para a instauração, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), dos procedimentos fiscais (art. 2º da Portaria SRF nº

11.371, de 2007). Evidencia-se nessa orientação administrativa uma proibição no sentido de que o AFRFB aja por vontade própria na tomada de procedimentos fiscais, além de estabelecer, de forma específica, a obrigatoriedade de executá-las.

No externo, assegura ao contribuinte sob fiscalização, como agora é de seu direito, conferir a autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, possibilitando o conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização.

Assim, o MPF, bem como suas prorrogações, são atos praticados em paralelo àqueles preparatórios ou integrantes do processo administrativo fiscal, mas somente estes se submetem à regência do Decreto n. 70.235, de 1972.

Acrescente-se que a Portaria SRF nº 11.371, de 2007, não teve o condão de modificar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal, não o desonerando da atividade vinculada e obrigatória do lançamento, prevista no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Esse dispositivo legal (art. 142) expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. Essa autoridade, atualmente, nos termos do art. 6º da Lei n. 10.593, de 2002, com a redação da Lei nº 11.457, de 2007, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Consequentemente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o **dever** de promover o lançamento.

As portarias da RFB sobre o MPF constituem-se, assim, em atos administrativos de hierarquia inferior ao CTN, portanto, o seu descumprimento não tem o condão de provocar a nulidade de lançamento efetuado por servidor competente e com garantia do direito de defesa.

Assim, o referido mandado consiste em mera ordem administrativa, emanada dos dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que os auditores

executem as atividades fiscais tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Esse instrumento, em realidade, é um mecanismo de proteção para o contribuinte, já que sua veracidade e outras informações a ele relativas podem ser consultadas no sítio da Receita Federal na rede mundial de computadores.

Cumpre assinalar que eventual descumprimento do MPF por parte do servidor encarregado de observá-lo, por caracterizar infração administrativa, deve ser apurado em procedimento administrativo interno da RFB, sendo que o resultado desse procedimento não interfere no lançamento legalmente formalizado.

(...)

Assim, não é lícito interpretar que irregularidades relativas ao mandado ou mesmo a ausência do MPF, instrumento instituído por norma infralegal (uma portaria), possa acarretar a nulidade de lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN): “*A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*”.

Desta forma, diante do exposto, eventuais irregularidades no MPF de modo algum podem levar à anulação do auto de infração, como quer a requerente, porquanto esse documento, criado e regulamentado por norma infralegal, constitui-se em mero instrumento de gerenciamento da atividade fiscal.

Diga-se em adendo que não há nas normas reguladoras do MPF a exigência de que todas as intimações sejam assinadas por todos os auditores-fiscais discriminados no mandado, como quer a impugnante.

Do exposto, concluo que a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos já conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, pois a narração é clara, não deixando qualquer dúvida quanto ao fato imputado, o que permitiu à Bracol Holding Ltda. identificar o fundamento da exigência fiscal.

Comprovou-se que a Recorrente foi intimada de todos os atos, bem como foi exercido o amplo direito de defesa mediante contraditório regularmente instaurado, tendo sido ofertada a impugnação ao lançamento e apresentado o presente recurso voluntário.

Outrossim, restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, e estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Quanto às alegações de desrespeito à Lei nº 9.784/99, que versam sobre o processo administrativo em âmbito federal, é preciso dizer que tal legislação é utilizada no processo administrativo fiscal de forma subsidiária, pois este possui legislação própria: o Decreto nº 70.235/72. Desta forma, entendo que não merecem prosperar as alegações de nulidade sob o argumento de que não houve intimação para manifestação sobre o fim da instrução ou de que não se obedeceu aos direitos e deveres previstos na mencionada lei, já que o presente Auto de Infração foi formalizado em obediência ao PAF.

Também não ocorreu o alegado desrespeito ao prazo de dez dias para manifestação do administrado, conforme determinaria o art. 44 da Lei 9.784/99, não havendo que se falar em “flagrante vício neste processo administrativo gerador da nulidade insanável do R. Despacho Decisório e motivo de reforma do Acórdão ora recorrido”, isso porque a própria Lei nº 9.784/99 é bastante clara ao referir-se aos processos administrativos regidos por legislação própria.

Insurge-se ainda contra um pretense arbitramento que a fiscalização teria efetuado. Entretanto, como bem apontou a DRJ, no presente lançamento não houve arbitramento, mas sim reconstituição do crédito tributário referente às contribuições não recolhidas, relativas ao 4º trimestre de 2007, em decorrência de aproveitamento de créditos das contribuições que foram glosados pela fiscalização por falta de comprovação.

Não houve arbitramento, porque a base de cálculo utilizada pela fiscalização foi a apurada pela autuada na Dacon e com base nos arquivos digitais dos registros fiscais que foram apresentados pelo próprio sujeito passivo, conforme se atesta do termo de constatação fiscal, e-fls. 5026-5027.

Em suma, não acolho as preliminares arguidas.

Mérito

Entendo não ter a Recorrente contestado totalmente o mérito da autuação. Confira-se o teor de seu Recurso Voluntário, nas e-fls. 5236-ss:

II.2 – O MÉRITO

90. No caso das preliminares argüidas não serem acatadas para garantir a reforma da decisão recorrida e nulidade do r. Despacho Decisório, *ad argumentantum tantum*, no mérito também não prevalece, como restará demonstrado.

II.2.2 – O Direito ao Ressarcimento

91. O presente Recurso deve ser provido porque o Auto de Infração deve ser cancelado, porque a Recorrente possui o direito ao ressarcimento dos Créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS, como comprovam os documentos existentes no seu estabelecimento e disponíveis para a verificação fiscal.

92. Na Impugnação da COFINS e da Contribuição para o PIS a empresa está juntando alguns documentos comprobatórios do direito creditório porque, vários outros, por serem em grande quantidade, estão à disposição no seu estabelecimento.

93. Deve ser considerado por este juízo que a Recorrente possui direito aos Créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS por adquirir insumos tributados no mercado interno como poder ser apurado na Planilha de Apuração anexada nas Impugnações protocoladas (doc. 03 das Impugnações).

94. Tal documento demonstra que considerando este montante de aquisição a Recorrente possui o direito aos Créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS abrangidos pelo 4º trimestre de 2007 sendo provenientes de aquisições de insumos de produção, energia elétrica, depreciação e demais itens que garantem o aproveitamento de créditos.

95. Justamente este valor foi objeto dos Pedidos de Ressarcimento elaborados pela Recorrente.

96. Estas aquisições foram devidamente registradas no DACON, como demonstrado nas impugnações, confirmando a legitimidade e existência do direito creditório objeto do pedido de ressarcimento referido no Auto de Infração (doc. 05 das Impugnações).

II.2.3 – A Regularidade da DICON

97. O posicionamento fiscal quanto a DICON da Recorrente não merece ser acatado porque o documento foi elaborado em conformidade com a legislação aplicável e os créditos que a empresa possui direito conforme demonstrado nestes autos.

98. É totalmente improcedente o posicionamento dos AFRFs de retificarem a DICON da Recorrente, por ter sido elaborada conforme suas operações geradoras dos créditos da supracitada contribuição.

99. Esta retificação, aliás, foi realizada de forma totalmente irregular porque como consta na DICON retificada os AFRFs indicaram o valor zero em várias linhas como se fosse possível a Recorrente realizar suas atividades sem adquirir Insumos, Serviços e outros bens necessários para a sua atividade empresarial.

Na apuração de PIS/Cofins não-cumulativo, a prova da existência do direito de crédito indicado em DICON, a liquidez e certeza do crédito, incumbe ao contribuinte, de

maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

O procedimento fiscal não concluiu pela inexistência de créditos a serem descontados, mas sim fez nova apuração. A fiscalização realizou um minucioso trabalho de apuração, tanto dos créditos descontados como do próprio PIS apurado mensalmente, para os 4º trimestre do ano de 2007.

Foram geradas nesse trabalho 28 planilhas com a apuração das contribuições e as glosas, bem como novos DICON (e-fls. 85-123). Logo, a negativa do aproveitamento de créditos das contribuições, que foram glosados pela fiscalização, deveu-se a não comprovação. Veja-se o relato da fiscalização a esse respeito:

Termo de Verificação de Infração Fiscal – Fl. 5.024-5.026

Conforme já mencionado anteriormente, na intimação datada de 25/10/2011 também foram exigidos do sujeito passivo os arquivos digitais complementares do PIS/COFINS e a memória de cálculo da apuração dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Os arquivos digitais complementares do PIS/COFINS não foram apresentados. Quanto à memória de cálculo da apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS referentes ao 4º trimestre de 2007, o sujeito passivo apresentou duas planilhas para cada mês (outubro a dezembro de 2007) que, na realidade, são simples cópia dos DICONs, pois contêm os mesmos dados e valores nesses já informados. EM outras palavras, não houve apresentação de nenhuma memória de cálculo da apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente ao 4º trimestre de 2007. Em tais planilhas o sujeito passivo não demonstrou os insumos considerados e a forma de apuração dos valores por ele informados nos DICONs.

Como já dissemos anteriormente, o sujeito passivo, apesar de intimado e reintimado, não apresentou nenhuma planilha ou qualquer outro documento equivalente contendo a memória de cálculo demonstrativa da forma de apuração dos valores das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, de gado bovino de pessoas físicas, bem como das devoluções de vendas, por ele considerados e informados nos DICONs, para a apuração dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Também não apresentou os arquivos digitais complementares do PIS/COFINS.

Fl. 5.029 – sobre as planilhas elaboradas pela Fiscalização

Em relação aos esclarecimentos e informações contidos em respostas apresentada pela Bracol Holding Ltda., o sujeito passivo não trouxe nenhum elemento novo para conhecimento e análise da fiscalização. Vejamos. Quanto à apuração da base de cálculo dos créditos da contribuição

para o PIS/PASEP e da COFINS por ele informada nos DACONS, se limitou a informar que está de acordo com a contabilidade. Quanto às planilhas 4 a 13 (elaboradas por esta fiscalização com base nos arquivos digitais de registros fiscais apresentados pelo sujeito passivo) que lhe foram encaminhadas para conferência e manifestação, se limitou a informar de maneira simples (sem quaisquer elementos comprobatórios) que nas planilhas 7, 8 e 9 os valores devem ser alterados para R\$ 75.292.992,61, R\$ 108.969,641, 46 e R\$ 128.754,458, 75, respectivamente. Em relação às demais planilhas (4, 5, 6, 10, 11, 12 e 13) não se manifestou. Ora, como pode o sujeito passivo pretender que se altere os valores das planilhas 7, 8 e 9 sem a apresentação de nenhum elemento comprobatório?

(...)

O único elemento que apresentou, passível de utilização pela fiscalização para a apuração da base de cálculo dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS foram os arquivos digitais dos registros fiscais e contábeis. Pois bem, as planilhas 7, 8 e 9 foram elaboradas pela fiscalização com base nesses arquivos digitais apresentados pelo próprio sujeito passivo. Diante disso, conclui-se que o sujeito passivo mais uma vez demonstra comportamento procrastinatório e que não tem o mínimo interesse em apresentar os elementos comprobatórios exigidos pela fiscalização. Portanto, a apuração dos créditos será feita por esta fiscalização partindo-se da análise detalhada dos dados constantes das planilhas 7, 8, 9 e 13.

A Recorrente atribui ao grande volume dos documentos a sua não apresentação, alega em seu favor:

A Recorrente reitera a sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais e esclarecimentos que se fizerem necessários, estando os mesmo já à disposição da fiscalização no seu estabelecimento e espera a aquiescência deste juízo sob pena de suportar consideráveis prejuízos por ter considerado o recebimento do direito creditório na definição do preço de exportação das mercadorias que foram exportadas, não existindo motivos para os seus créditos serem desconsiderados gerando a existência dos débitos constituídos neste lançamento.

(...)

O presente Recurso deve ser provido porque o Auto de Infração deve ser cancelado, porque a Recorrente possui o direito ao ressarcimento dos créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS, como comprovam os documentos existentes no seu estabelecimento e disponíveis para a verificação fiscal.

(...)

É totalmente improcedente o posicionamento dos AFRFs de retificarem a DACON da Recorrente, por ter sido elaborada conforme suas operações geradoras dos créditos da supracitada contribuição.

Esta retificação, aliás, foi realizada de forma totalmente irregular porque como consta na DACON retificada os AFRFs indicaram o valor zero em várias linhas como se fosse possível a Recorrente realizar suas atividades sem adquirir Insumos, Serviços e outros bens necessários para a sua atividade empresarial.

O motivo para a recusa da entrega total da documentação não se justifica, pois o Termo de Constatação Fiscal – 1, com ciência pelo contribuinte em 18/08/2011, exigiu arquivos contábeis digitais relativos a somente um trimestre.

Por outro lado, os documentos trazidos pela Recorrente na impugnação são apenas as cópias do Livro de Entradas (ICMS), Dacon, documentos que não estavam entre os solicitados pela fiscalização, além de três cópias de notas fiscais, as quais não estavam identificadas nos assentos contábeis.

A Fiscalização refez a apuração das contribuições, segregando as hipóteses de creditamento. Cumpria ao contribuinte apresentar as alegações de direito e a demonstração pontual em relação a cada uma destas hipóteses, o que não aconteceu.

O ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito:

CPC/1973

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

CPC/2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

É do próprio contribuinte o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem o seu direito ao creditamento.

Houve comprovação nos autos de que a empresa foi intimada e reintimada a apresentar os documentos comprobatórios (fls. 109-114, 127-136), o que não foi exercido em sua plenitude. Sem o atendimento à fiscalização, não há como comprovar a existência de parte dos créditos da não-cumulatividade, porque não foram colocados à disposição do fisco. Ademais, foi lavrado auto de embargo à fiscalização:

1-O sujeito passivo, por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 11/11/2011, foi intimado para, no prazo de 10 dias, apresentar os esclarecimentos, informações e demais elementos exigidos no item 10 daquele Termo. A ciência se deu via postal em 17/11/2011. O prazo para atendimento encerrou-se em 28/11/2011.

2- Nesta data (06/12/2011) nos dirigimos até São Paulo, no endereço acima mencionado, sendo atendidos às 09:00 h pelo procurador do sujeito passivo senhor Vagner Aparecido da Cruz. Apresentamos-lhe cópia do termo mencionado no item 1 retro; e dele solicitamos a apresentação imediata dos esclarecimentos, informações e documentos mencionados no item 10, alíneas “a” a “j” daquele termo.

Em resposta, o senhor Vagner Aparecido da Cruz:

Em relação ao item 10 (alíneas, a, b, c, d e, f e g), informou que não poderia prestar nenhum esclarecimento. Solicitou prorrogação de prazo por mais 10(dez) dias para prestar esclarecimentos;

Em relação ao item 10 (alínea h), apresentou algumas notas fiscais, sendo todas por cópia das terceiras e quintas vias. Registre-se que não apresentou nenhuma via original ou cópia de primeira via de nota fiscal. Comprometeu-se a apresentar as notas fiscais pendentes diretamente na seção de fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba-SP até o dia 16/12/2011. Tais notas fiscais estão discriminadas na “planilha 2”, que acompanha o presente termo.

Perguntamos ainda ao senhor Vagner sobre quem seria o responsável pela prestação de esclarecimentos, e ele não soube informar. Perguntamos também sobre quem seria o

responsável pela elaboração dos arquivos digitais complementares de PIS e Cofins, e ele respondeu que seria o pessoal do departamento fiscal, que não se localiza no estabelecimento matriz do sujeito passivo.

Diante do exposto nos dois últimos parágrafos, lavramos o Termo de Embaraço à Fiscalização, de 06/12/2011, onde, registramos as constatações da fiscalização e a caracterização do embaraço à fiscalização. Apesar da lavratura do Termo de Embaraço, concedemos o prazo adicional solicitado pelo sujeito passivo, que ficou estendido até o dia 16/12/2011.

No caso, deve-se ainda acrescentar que se trata de pedido de iniciativa do próprio contribuinte (ressarcimento/compensação), para o qual, necessariamente, o mesmo deve possuir e apresentar as provas correspondentes. Assim, o momento oportuno para apresentação de provas aconteceu quando das sucessivas intimações apresentadas pela fiscalização à Recorrente, na impugnação ou até mesmo em sede de recurso voluntário.

Não há que se olvidar que as declarações, informações, documentos e registros contábeis elaborados pelos contribuintes somente fazem prova a seu favor perante o Fisco, quanto à existência de direito pretendido, se calcados em documentos fiscais hábeis e idôneos.

Alega a Recorrente que é descabida a retificação de sua DACON, pois não seria possível que empresa realizasse as suas atividades sem adquirir insumos, serviços e outros bens necessários à sua atividade empresarial. Mas, como bem apontou a DRJ:

No que concerne à alegação de que seria impossível exercer suas atividades sem adquirir insumos, cumpre esclarecer que o indeferimento do pleito não foi devido ao fato de que a empresa não adquiriu insumos no período, mas sim porque as aquisições não foram comprovadas na forma e no valor em que foram consideradas pela contribuinte no Dacon, ou seja, pode haver aquisições que não gerem créditos, como as havidas de pessoas físicas, ou que gerem crédito parcial, ou ainda que para gerar crédito dependam da forma de utilização do bem ou serviço, e ainda outras situações específicas que somente podem ser esclarecidas se as operações forem detalhadas e, para isso, é preciso que a postulante forneça todos os elementos e esclarecimentos à fiscalização.

Portanto, o fato de os créditos não terem sido atestados pela fiscalização. E o lançamento do crédito tributário efetuado, não implica a conclusão de que as operações não aconteceram, mas sim que a requerente não logrou comprovar que as operações ocorreram da forma por ela

declarada no Dacon e se deram origem a créditos da contribuição na forma por ela considerada.

Como dito acima, por se tratar de um pleito de natureza exoneratória e, portanto onerosa para a Fazenda Pública, a unidade da RFB que o analisa tem por dever de ofício verificar os livros e documentos contábeis e fiscais da contribuinte para confirmação da existência do crédito e do seu valor.

A postulante, por sua vez, haja vista que o interesse é somente dela e o processo foi por ela deflagrado, tem por obrigação atender a todas as intimações realizadas pela DRF e colaborar de todas as maneiras para a análise do crédito pleiteado.

Pedido de perícia/diligência

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 as prescindíveis ao julgamento.

Há que se ter em conta, que tais previsões legais não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo requerente.

Por sua vez, as 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, desde a instauração do litígio, 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 pelo contribuinte em contraposição ao lançamento.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui tratado. É que o referido princípio se destina à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no cumprimento do seu ônus probatório. Desta forma, com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, descabe qualquer pedido de diligência e perícia.

Petição que elenca “Questões de Ordem”

O mandado de procedimento fiscal contém várias irregularidades que implicam a nulidade de todo o procedimento

Contesta a distribuição do MPF, pois foi fiscalizada por fiscal de localidade diversa do seu domicílio fiscal, violando o art. 6º da Portaria da Receita Federal do Brasil 11.371/07:

Art. 6º O MPF será emitido, observadas suas respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

I - Coordenador-Geral de Fiscalização;

II - Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;

III - Coordenador Especial de Vigilância e Repressão;

IV - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

V - Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil, de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização, de Delegacia Especial de Instituições Financeiras e de Delegacia Especial de Assuntos Internacionais; e

VI - Inspetor-Chefe das unidades constantes do Anexo IV.

§ 1º O Corregedor-Geral, o Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação e o Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária, no âmbito de suas respectivas atribuições regimentais, poderão emitir MPF-D.

*§ 2º A autorização para a realização de procedimento de fiscalização na **jurisdição de outra Região Fiscal**, mediante utilização de mão-de-obra subordinada ao Superintendente solicitante, **dar-se-á por intermédio de Ordem de Serviço**, ou ato equivalente, expedida pelas autoridades de que tratam os incisos I a III do caput, conforme o caso, a partir de solicitação fundamentada.*

§ 3º Na hipótese do § 2º, a Superintendência de jurisdição do sujeito passivo emitirá o MPF-F, após a expedição da respectiva Ordem de Serviço, ou ato equivalente.

§ 4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma Região Fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente, ao qual caberá a emissão do MPF.

§ 5º O disposto nos §§ 2º a 4º não exclui a competência das autoridades neles referidas para emissão de MPF por iniciativa própria, relativamente a procedimentos fiscais a serem realizados no âmbito de sua área de atuação.

§ 6º Os Delegados das Delegacias Especiais de Instituições Financeiras e da de Assuntos Internacionais poderão emitir MPF-D para a realização de procedimentos de diligência junto

a sujeitos passivos domiciliados nos limites geográficos de sua jurisdição.

Com fundamento no supracitado art. 6º, alega que a Coordenação-Geral de Fiscalização deveria ter emitido antecipadamente uma Ordem de Serviço específica para autorizar a movimentação dos AFRF para a fiscalização em outra localidade.

Entendo desnecessária a Ordem de Serviço, uma vez que São Paulo (Capital) e Araçatuba compõe a mesma região fiscal, a 8ª Região Fiscal. O § 2º refere-se à “jurisdição de outra região fiscal”. Logo, os AFRF detinham legitimidade para fiscalizar a Recorrente.

Alega prejuízo da fiscalização à distância:

Neste juízo e, apesar da certeza de que qualquer autoridade da Receita Federal do Brasil poderá fiscalizar a recorrente, o fato dela ter um domicílio fiscal específico que em momento algum foi modificado pela Receita Federal, lhe garante o direito de ser auditada em sua sede, com acompanhamento pessoal e presencial de todo o procedimento, especialmente no que se refere a prestação de esclarecimentos (inciso I do artigo 3º da Lei 9.784/1999), tanto para dar vigor ao que determina o artigo 127 do Código Tributário Nacional, quanto para atender ao ordenamento do artigo 6º e parágrafo único do Decreto 7.574/2011, o que, mais uma vez indica a nulidade destes autos de infração.

Afasto a existência de qualquer prejuízo, uma vez que os fiscais se dirigiram até a empresa, conforme os termos de fls. 109, 113 e outros:

e-fl. 109:

1. O sujeito passivo, por meio do Termo de Intimação Fiscal – 1, de 12/07/2011, foi intimado para que, no prazo de vinte dias, apresentasse os arquivos digitais mencionados nos itens 1 a 3 daquele termo. Também foi intimado para que apresentasse a memória de cálculo da apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes aos períodos de apuração de janeiro a março de 2007, deixasse à disposição da fiscalização os elementos mencionados nos itens 5 a 8 daquele termo, bem como informasse o local em que tais elementos ficariam disponíveis. A ciência se deu via postal em 14/07/2011. O prazo para atendimento encerrou-se em 03/08/2011.

2. Nesta data (18/08/2011) nos dirigimos até São Paulo, no endereço acima mencionado, sendo atendidos às 09:00 h pelo procurador do sujeito passivo senhor Vagner Aparecido da Cruz. Apresentamos-lhe cópia do termo mencionado no item 1 retro; e, dele solicitamos a apresentação dos elementos ali exigidos. Em resposta, o senhor Vagner:

e-fl. 113:

Informamos ainda ao sujeito passivo que em data oportuna, estaremos no seu estabelecimento matriz para receber e analisar os elementos exigidos neste termo, bem como realizar diversos procedimentos de fiscalização. Nessa data deverão estar presentes no estabelecimento matriz a pessoa responsável pelo preenchimento do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON), para que preste os esclarecimentos necessários.

Alega a nulidade do auto de infração, por ausência de prorrogação do MPF, que teria se encerrado em 04 de novembro de 2011, nos termos do art. 14 da Portaria RFB 3.014/2011:

Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; ou

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Diante disso, defende que todos os atos posteriores: "termo de constatação fiscal" de e-fls. 122/124 (09.11.2011), "termo de constatação fiscal e de intimação fiscal" de e-fls. 127/131 (11.11.2011), "termo de embargo à fiscalização" de e-fls. 205/207 (06.12.2011), "termo de devolução e de constatação fiscal" de e-fls. 393/394 (20.12.2011), "termo de constatação e intimação fiscal" de e-fls. 398/401 (29.12.2011), o "termo de verificação de infração fiscal" de e-fls. 5022/5039 (06.03.2012) e o próprio Auto de Infração de e-fls. 5041/5055 (06.03.12) são inválidos.

Entendo que os atos não são inválidos, nos termos do art. 15 da mesma Portaria, *verbis*:

Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela expedição do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Ademais, como já salientado neste voto, o MPF é instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória, todavia não suprime a competência legal do agente tributário para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento de ofício, que lhe é dada pelo art. 142 do CTN.

Com isso, omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração. Nesse sentido, o CARF já se pronunciou:

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. (Acórdão 3402-004.756, julg. 24/10/2017).

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração. (Acórdão 3201-003.146, julg. 25/09/2017).

Por fim, a fase litigiosa do procedimento fiscal é instaurada apenas com a impugnação, conforme consta do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, é nessa oportunidade que é instalado o contraditório e a ampla defesa. A fase anterior é apenas inquisitória.

Ainda que se conceba a regularidade do procedimento conduzido pela Fiscalização, a recorrente detém crédito consoante farta documentação apresentada nos autos (e que adiante será relacionada), razão pela qual não poderia ter havido a glosa e o lançamento das contribuições para o período fiscalizado

Aponta a Recorrente que foi apresentada à fiscalização, documentação suficiente ao reconhecimento do crédito:

- a) - arquivos digitais contábeis do ano de 2007, que foram entregues a Auditor Fiscal Antônio Casatti - (e-fl. 109);
- b) - 1.208 arquivos digitais dos registros fiscais do 1º ao 4º trimestre de 2007, devidamente autenticados pelo sistema SVA (e-fl. 111);
- c) - memória do cálculo da apuração de créditos da contribuição para o PIS e COFINS, do período de outubro a dezembro de 2007 (e-fls. 115/121);
- d) - documentos dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2007, que ratificariam as informações da DAICON (e-fl. 123 -letra "a");
- e) - informou que vários documentos contábeis estariam arquivados nas filiais que foram adquiridas pela JBS (e-fl. 123, letra "b");
- f) - escrituração contábil e fiscal que foi analisada pela Fiscalização (e-fl. 128 - item 4);
- g) - balancetes das contas de receitas - agrupamento 911 e 921 (e-fl. 129-item 9);
- h) - 50 notas fiscais de gado para abate (e-fls. 155 a 204), que foram devidamente restituídas (e-fls. 211/212);
- i) - CD-R contendo arquivos digitais com detalhamento dos valores das linhas das fichas 07A, 09 A, 17A e 19A da DAICON (e-fl. 214);

j) - 90 Notas Fiscais (insumos - e-fls. 218/306 e 5125), que foram listadas na planilha I e dariam direito ao crédito escritural, que foram devidamente restituídas (e-fls. 393/394);

k) planilha contendo os CFOPs de vendas de produtos no mercado interno (e-fls. 307/392);

l) planilha contendo a apuração e cálculo dos impostos (e-fl. 5099);

m)- resumo de apuração do ICMS (e-fls. 5100/5118);

n) - DACON mensal do período de outubro a dezembro de 2007 (e-fl. 5119/5124)

Ademais, afirma que anexa a documentação abaixo por meio dessa petição, o que ratifica o crédito escritural havido no 4º Trimestre de 2007, a saber:

a) - DVD contendo os arquivos da IN-86 - 4º Trimestre de 2007 (doc. 01);

b) - DVD contendo Diários e Razões do 4º Trimestre de 2007 (doc. 02);

c) - 449 Notas Fiscais de insumos do mês de outubro de 2007 (doc. 03);

d) - 245 Notas Fiscais de insumos do mês de novembro de 2007 (doc. 04);

e) - 149 Notas Fiscais de insumos do mês de dezembro de 2007 (doc. 05).

Salienta que somente não foram juntadas anteriormente, porque estavam espalhados por diversas filiais.

Com fundamento no princípio da verdade material, pede a conversão do feito em diligência:

“para nova fiscalização e análise da documentação acostada aos autos, bem como da que se faz juntar neste petitório (docs 01 a 05), especialmente porque não se pode conceber que a Recorrente, no período, tenha realizado industrialização de mercadorias sem aquisição de insumos que lhe rendessem direito ao creditamento;

Deve ser realizada perícia para apuração da operação escritural e análise de toda a documentação carreada e apresentada aos autos, bem assim aquela que está em poder da recorrente.”

Quanto a documentação listada de “a” a “n”, por já constar nos autos, fora apreciada pela fiscalização, pela DRJ e pelo julgamento deste recurso voluntário. Entretanto, tal documentação não foi capaz de comprovar a liquidez e certeza dos créditos alegados. Ratifico os termos já expostos ao longo deste voto.

Já quanto a “nova” documentação juntada na petição de questão de ordem: itens “a” a “e”, verifiquei não constarem nos autos todos esses documentos. Constam vários arquivos identificados como “DOC.2”.

Ainda que todos os itens de “a” a “e” tivessem sido juntados a esta altura do julgamento, mesmo assim, entendo que a empresa não teria cumprido o seu ônus probatório.

Não consta relatório ligando as notas a específico insumo e ao centro de custo, bem como não consta qualquer ataque às planilhas elaboradas pela fiscalização.

Aplicação de multa agravada pelo acórdão recorrido e a impossibilidade de "reformatio in pejus"

Requer o afastamento do agravamento da multa instaurado a partir do acórdão da DRJ.

Sobre este ponto já me manifestei: consta na ementa da DRJ a aplicação da multa agravada, todavia esta não foi objeto da autuação, conforme se verifica tanto no auto quanto no termo de verificação fiscal.

Houve, de fato, termo lavrado de embargo à fiscalização, contudo não foi aplicada multa em decorrência disto.

Não há *reformatio in pejus*, tampouco cobrança da multa agravada. Consta apenas a aplicação da multa de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96).

Inaplicabilidade da multa proporcional de 75% ao caso dos autos

Requer a exclusão da multa de 75%, por serem claramente indevidas e cobradas de maneira prematura.

Alega que a multa a ser aplicada, deveria ser a do parágrafo 2º do art. 61 da Lei 9.430/96, de 20%.

Todos os traços da multa aplicada estão previstos no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN.

Cumpre salientar que, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, constatada a hipótese legal de aplicação da penalidade, ou seja, a falta/insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa de ofício pertinente.

Homologação tácita das compensações

Tal matéria refere-se ao processo de nº 12585.000470/2010-17 (ressarcimento do PIS do 4º Trimestre de 2007). Requer a reforma do despacho decisório, por

entender ter havido homologação tácita das compensações, com fundamento no art. 74, §5º da Lei nº 9.430/1996.

Entretanto, como naqueles autos tratado, o PER nº 00439.86025.110108.1.1.08-9002 foi transmitido em 11/01/2008, por sua vez as DCOMP, a ele vinculadas, foram transmitidas entre 31/01/2008 a 31/07/2008.

Considerando que a ciência do Despacho Decisório se deu em 27/06/2012, não houve qualquer homologação tácita.

Síntese

Diante dos elementos que constam nos autos, ao contrário do que alega a Recorrente, sintetizo os seguintes fatos:

- Os AFRF dispõem de competência para analisar os pedidos de ressarcimento e lavrarem os autos de infração decorrentes;
- O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo, omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração, uma vez que o auto de infração é matéria de lei complementar, art. 3º e 142 do CTN;
- A alegação vaga de que os documentos comprobatórios dos créditos glosados estão à disposição da fiscalização não ilide a demonstração do não atendimento das intimações (e-fls. 109-114, 127-136) e da falta de cumprimento do ônus probatório da Recorrente;
- O crédito de insumos para ser utilizado, ressarcido ou compensado depende de comprovação de sua certeza e liquidez. A Recorrente pretende demonstrar a liquidez e certeza de seus créditos com argumentação genérica;
- Na falta de comprovação parcial dos créditos, o pedido de ressarcimento deve sim ser indeferido;
- Cabe a retificação da DICON pela fiscalização, sempre que créditos a serem aproveitados não estiverem traduzidos em suporte probatório;
- O levantamento fiscal não foi precário, como se observa pelas planilhas 1 a 28 elaboradas pela fiscalização trazidas aos autos e explicadas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 5.022-5.039).
- Não houve cerceamento de defesa, mas descumprimento do ônus probatório do direito ao crédito pela Recorrente.
- Além de não cumprir o ônus probatório, não se manifestou substancialmente sobre as planilhas da fiscalização.
- Buscou em petição denominada “questão de ordem”, trazer além de novas alegações, supostas novas “provas” do creditamento que em nada modificam o que nos autos já constava.
- As alegadas novas provas do crédito, constantes na “questão de ordem”, demonstram a intensão da Recorrente em ver o julgamento convertido em diligência, contudo, não há novos elementos que justifiquem tal conversão.
- Não se pode intentar uma reabertura da fiscalização, através de uma superficial petição com o nome de “questão de ordem”.
- Relembro mais uma vez que não houve manifestação da Recorrente, com a devida contraprova, sobre as planilhas da fiscalização, embora tenha sido intimada a isso.

Processo nº 15868.720137/2011-12
Acórdão n.º **3301-004.981**

S3-C3T1
Fl. 5.353

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora