



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.739781/2019-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-014.154 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente CITALE BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. VERDADE MATERIAL. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração Tributária somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega (art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art 333, I, do CPC), devem ser apresentadas até a da interposição da impugnação, precluindo o direito de posterior juntada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Erika Costa Camargos Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte ao amparo do 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão n.º 3302-011.410, de 28 de julho de 2021, fls. 1.063 a 1.0811, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de (restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. QUALIDADE DA PROVA.

A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. E relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Intimada a Contribuinte apresentou Recurso Especial suscitando divergência quanto às seguintes matérias:

- 1- à impossibilidade de erros no preenchimento de notas fiscais e na escrituração fiscal digital ensejarem exigência fiscal desprovida de legalidade, em homenagem ao princípio da verdade material, indicando como paradigma os acórdãos n.º 3401-007.904 e 1201-004.009;
- 2-quanto ao momento da produção probatória no processo administrativo fiscal. Indica como paradigma os acórdãos n.º 2402-010.308 e 3401-009.426.

Nos termos do despacho de admissibilidade, foi negado seguimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

A Contribuinte apresentou Agravo que foi ACOLHIDO PARCIALMENTE para determinar o RETORNO dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para que se prossiga na análise do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria "**Quanto ao momento da produção probatória no processo administrativo fiscal**", alegada pela interessada.

Em nova análise de admissibilidade o Recurso Especial do Contribuinte foi conhecido somente com relação à matéria "Quanto ao momento da produção probatória no processo administrativo fiscal".

O Contribuinte apresentou novamente Agravo que foi rejeitado, mantendo o seguimento parcial do Recurso quanto a matéria "**Quanto ao momento da produção probatória no processo administrativo fiscal.**"

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte, requerendo o não provimento do mesmo.

É o Relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela **Contribuinte** é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, sendo clara a divergência jurisprudencial para as três matérias, pelo que cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Neste sentido, vota-se por **conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, na matéria trazida a este colegiado (“momento da produção probatória no processo administrativo fiscal”).

Do Mérito

Resume-se a controvérsia à divergência jurisprudencial referente ao “**momento da produção probatória no processo administrativo fiscal**”.

Por concordar com os termos do Acórdão Recorrido, adota-se como razões de decidir o acórdão de recurso voluntário, nos termos do art. 50, §1º da Lei 9.784, conforme demonstrado abaixo:

- Momento da apresentação das provas.

Pela luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual.

No do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade – a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972):

- a) *Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) *refira-se a fato ou direito superveniente;*
- c) *destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Neste sentido, a inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a m Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sidoexpressamente contestada pelo impugnante.

Da lição do Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho:

Sabemos que as provas devem estar em conjunto com as alegações, formando uma união harmônica e indissociável. Uma sem a outra não cumpre a função de clarear a verdade dos fatos.

Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Mais para que a prova seja bem valorada, se faz necessária uma dialética eficaz. Ainda mais quando a valoração é feita em sede de recurso.

Por isso que se diz que o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. As razões do recurso são elemento indispensável ao órgão julgador, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. O simples ato de acostar documentos desprovidos de argumentação não permite ao julgador chegar a qualquer conclusão acerca dos motivos determinantes do alegado direito requerido.

Não se pode olvidar que a produção de provas é facultada às partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte

consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, realização de instrução probatória tardia, pertinente a fases já ultrapassadas.

Daí, não tendo sido produzida a tempo, em primeira instância, não se admite que se faça em fases posteriores, sem que haja justificativa plausível para o retardo.

Dinamarco afirma que o direito à prova não é irrestrito ou infinito:

A constituição e a lei estabelecem certas balizas que também concorrem a traçar-lhes o perfil dogmático, a principiar pelo veto às provas obtidas por meio ilícitos. Em nível infraconstitucional o próprio sistema dos meios de prova, regido por formas preestabelecidas, momentos, fases e principalmente preclusões, constitui legítima delimitação ao direito à prova e ao seu exercício. Falar em direito à prova, portanto, é falar em direito à prova legítima, a ser exercido segundo os procedimentos regidos pela lei.

Portanto, já em sua Manifestação de Inconformidade / Impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deve reunir todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

- Da produção de prova em função de solicitação de diligência.

No processo administrativo fiscal a autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligência ou perícia requeridas. A teor do disposto no artigo 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748, de 1993, tais pedidos somente são deferidos quando necessários à formação de convicção do julgador.

Frise-se, a produção de provas, a realização de perícia ou diligência deve ser efetivada para a elucidação de fatos e/ou complementação de prova, isso tudo à critério da autoridade que realiza o julgamento do processo.

Também considero inaplicável o pedido de diligência. Com efeito, a recorrente já teve oportunidade para demonstrar seu direito material, após a ciência do Acórdão de manifestação de inconformidade. Permitir agora outra oportunidade malfere o art. 16, § 4º do PAF Decreto 70.235/72.

Neste momento é importante destacar que a diligência não se presta à complementação de provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte que pleiteia o reconhecimento do direito ao crédito, segundo a regra geral, a qual o ônus probatório recai a quem alega. A diligência, pelo contrário, serve para permitir que a Receita Federal do Brasil possa aferir a prova produzida pelo contribuinte.

Portanto, é de se concluir pelo indeferimento do presente pleito.

- O princípio da verdade material

Noutro giro, o princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais. Não pode nem deve servir de salvo conduto para que se desvirtue o caminhar para frente, o ordenamento e a concatenação dos procedimentos processuais - essência de qualquer processo administrativo ou judicial.

Na realidade, a verdade material contrapõe-se ao formalismo exacerbado, presente no Processo civil, mas, de maneira alguma, priva o procedimento administrativo das necessárias formalidades. Daí se dizer que no Processo Administrativo Fiscal convivem harmonicamente os princípios da verdade material e da formalidade moderada. De sorte que se busque a verdade real, mas preservando as normas processuais que asseguram a segurança, a celeridade, a eficiência e o bom andamento do processo.

Ocorre que o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere.

A empresa permaneceu inerte em seu dever de colaboração, incidindo na carência probatória que implica o não reconhecimento do direito de crédito.

Nessa linha, não há que se falar em violação de quaisquer princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, do contraditório e ampla defesa, da finalidade, proteção ao direito dos administrados ou motivação, quando o órgão julgador, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na convicção de que não foram juntadas provas suficientes, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e pelo afastamento de pedido de diligência.

Naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar

relevantes. Isso não significa, entretanto, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação.

Com efeito, existem regras claras que regulam a instrução e a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, razoabilidade, entre outros, não pode se dar às custas do afastamento de regras postas que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Acrescente-se, ademais, que não há que se falar em cerceamento de defesa ou violação do contraditório ou da proteção dos administrados, quando são franqueadas, ao sujeito passivo, diversas oportunidades para apresentar os documentos aptos a comprovar suas alegações.

No caso concreto, mesmo tendo sido intimado pela fiscalização e de ter o tribunal a quo expressamente consignado que o sujeito passivo havia deixado de apresentar todos os documentos suficientes e necessários para demonstrar suas alegações, o sujeito passivo se eximiu, em sede recursal, de apresentar documentos suficientes e necessários para a comprovação do crédito pretendido.

Nessa linha, entendo que o pedido de perícia ou diligência é descabido, devendo ser rechaçado de plano. Diligência ou perícia não servem para suprir prova documental que o próprio sujeito passivo deveria ter trazido aos autos em ocasião oportuna.

A título de exemplo: Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016.

Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

*PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO / RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.
DILIGENCIA/PERÍCIA.*

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)"

Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses "outros meios", pois não há provas bastantes.

Dessa forma, complementando o que já foi esclarecido anteriormente, apesar de advertido pela decisão recorrida que a contribuinte deveria "trazer os elementos que o demonstrem e comprovem quando lhe for oportunizado recorrer na fase processual seguinte, o recurso voluntário ao CARF, se assim lhe convier" nada trouxe aos autos que comprovasse a existência do pleiteado direito creditório. Desse modo., mantém-se, por seus exatos termos, a decisão recorrida que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o Direito Creditório.

Atentando-se para o presente caso, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela Recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório e mantida pela decisão recorrida.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 10 do Acórdão n.º 9303-014.154 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10120.739781/2019-31