MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10283.907426/2009-67

Processo nº	10283.907426/2009-67
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-007.923 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	17 de dezembro de 2019
Recorrente	ORIENT RELÓGIOS DA AMAZÔNIA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

PROVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO

De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.

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.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinícios Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

> Trata o presente processo de PER/DCOMP transmitido em 25.08.2009, através do qual foi efetivada a compensação de débitos da interessada acima identificada, com crédito de Cofins referente a pagamento indevido (efetuado através do DARF descrito na fl. 61), no valor original de R$ 191.439,15.
>
> A DRF/Manaus, através de despacho decisório eletrônico (fl. 01), indeferiu o pedido de restituição e considerou "não homologada" a referida compensação, em virtude do DARF apontado haver sido integralmente utilizado na quitação de débito da empresa.
>
> Inexistindo no processo comprovante da ciência do Despacho, considera-se tempestiva a manifestação de inconformidade de fl 25, na qual afirma haver deixado de inserir no seu Dacon créditos a que tinha direito, tendo informado valor errado na DCTF. Após a revisão do valor apurado, restou o saldo que requer.

A 3ª Turma da DRJ em Belém (PA) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 01-18.262, de 01 de julho de 2010, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009
>
> A DEBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA.
>
> O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como é o caso da DCTF. Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus de prova do direito.
>
> Manifestação de Inconformidade.

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, a recorrente interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual reitera as razões postas na manifestação de inconformidade acerca do erro de preenchimento da DCTF.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

Mérito

A instância *a quo*, utilizou como razão de decidir a falta de provas do direito creditório. Entendeu que a apresentação do DARF, das DCTF original não comprovam o direito creditório do sujeito passivo.

O recorrente, tanto na manifestação e inconformidade como no recurso voluntário, manteve sua linha de defesa, ao afirmar que houve equívoco no preenchimento da DCTF e o DARF recolhido não era devido. Insiste em asseverar que os documentos acostados (DARF, DCTF original e retificadora) seriam suficientes para comprovar o indébito tributário.

Delimitada a lide, passo à análise.

Nos casos de procedimentos referentes a despacho eletrônico de pedido de restituição, onde o sujeito passivo não é intimado pela unidade preparadora para prestar informações jurídicas acerca do crédito requisitado, o primeiro momento que ele tem para se pronunciar sobre questões de direito é na manifestação de inconformidade. Porém, nem todo patrono é operador do direito ou está familiarizado com a instrução probatória, podendo deixar de providenciar documentos relevantes, pelo simples fato de desconhecer sua importância. Por esse motivo, se o sujeito passivo não se manteve inerte, buscando sempre participar da instrução probatória, não vejo motivos para negar a apreciação de documentos acostados aos autos no momento da interposição do recurso voluntário. Trata-se de processo de restituição em que o contribuinte teve seu pedido de indébito negado por despacho decisório eletrônico, sob o fundamento de que o crédito financeiro alegado como pagamento indevido foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição.

Regressando aos autos, alega a recorrente que utilizou créditos de Cofins, oriundos de recolhimentos indevidos, referente à competência janeiro de 2009. Afirma que houve um erro no preenchimento da DCTF e que o real valor devido era inferior ao valor recolhido. Acontece que em nenhum momento processual, seja na manifestação de inconformidade ou no recurso voluntário, a recorrente apresentou os motivos da apuração equivocada que a levou ao recolhimento a maior. Os documentos acostados aos autos – DARF, DCTF - por si só, não comprovam o real valor do tributo sob exame. Seria necessário que o contribuinte trouxesse aos autos folhas do diário empresarial, revestidas das formalidades extrínsecas e intrínsecas, ou balancetes diários ou folhas do razão, para comprovar o alegado nos recursos por ele apresentados.

Ainda que fosse procedente a retificação da DCTF apresentada originalmente faz-se necessário comprovar, por meio dos livros empresariais e fiscais, o erro em que incorreu o sujeito passivo, devendo-se anexar aos autos, além disso, as faturas, notas fiscais e cópias autenticadas dos livros empresariais que comprovem o suposto equívoco cometido na escrituração da base de cálculo.

A simples anexação aos autos de DARF, DCTF apresentando o valor informado de forma equivocada – segundo o contribuinte – não tem o condão, pelas razões já apontadas, de demonstrar cabalmente o erro da primeira DCTF que já fora registrada e processada pelos sistemas informatizados de controle fiscal da RFB.

Diante desse quadro, me sinto obrigado a tecer poucas e breves linhas acerca da operacionalização para a identificação de pagamentos indevido ou maior que o devido.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a ideia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi transladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O Novo Código Civil, em seu artigo 876, estabelece a obrigação de restituir a "todo aquele que recebeu o que lhe não era devido", para fins de evitar um enriquecimento sem causa..

Posta assim a questão é de se dizer que para fazer jus à repetição do indébito, necessário se faz a ocorrência de um pagamento indevido ou a maior que o devido, caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Desta forma, não havendo tais condições, não há direito liquido e certo a restituição.

Neste momento, surge a necessidade de verificar a ocorrência de um recolhimento indevido ou maior que o devido. A solução para esta questão encontra-se no confronto entre o valor recolhido e o valor que deveria ter sido recolhido.

A comprovação do valor recolhido se faz por meio do comprovante de recolhimento – DARF. Já a apuração do valor devido está condicionada à análise da base de cálculo combinada com a alíquota a ser aplicada. Quanto à alíquota, não temos problemas, pois está determinada em lei e não precisa ser objeto de prova. Todavia, a base de cálculo deve ser comprovada pela escrituração nos livros fiscais. Neste sentido, determina o art. 923, do RIR/99, "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais".

O art. 226 do Código Civil ratifica o entendimento quando define que os livros e fichas dos empresários provam contra as pessoas a que pertencem e, em seu favor, quando escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios. Em suma, os livros legalizados, escriturados em forma mercantil, sem emendas ou rasuras, e em perfeita harmonia uns com os outros, fazem prova plena a favor ou contra os seus proprietários.

Descendo ao caso concreto, é inconteste que foram recolhidos pelo recorrente valores a título da Cofins do período em discussão;.

No que se refere à base de cálculo, após analisar os autos, constato não foram apresentados os livros fiscais e as documentações que suportassem os lançamentos contábeis, deixando lacunas intransponíveis para a apreciação do pedido.

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

O conceito de prova retirado dos ensinamentos de Moacir Amaral Santos:

> No sentido objetivo, como os meios destinados a fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos. Mas a prova no sentido subjetivo é aquela que se forma no espírito do julgador, seu principal destinatário, quanto à verdade desse fatos. A prova, então, consiste na convicção que as provas produzidas no processo geram no espírito do julgador quanto à existência ou inexistência dos fatos.
>
> Compreendida como um todo, reunindo seus dois caracteres, objetivo e subjetivo, que se completam e não podem ser tomados separadamente, apreciada como fato e como indução lógica, ou como meio com que se estabelece a existência positiva ou negativa do fato probando e com a própria certeza dessa existência.

Para Carnelutti:

> As provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.

Dinamarco define o objeto da prova:

> ....conjunto das alegações controvertidas das partes em relação a fatos relevantes para todos os julgamentos a serem feitos no processo. Fazem parte dela as alegações relativas a esses fatos e não os fatos em si mesmos. Sabido que o vocábulo prova vem do adjetivo latino probus, que significa bom, correto, verdadeiro, segue-se que provar é demonstrar que uma alegação é boa, correta e portanto condizente com a verdade. O fato existe ou inexiste, aconteceu ou não aconteceu, sendo portanto insuscetível dessas adjetivações ou qualificações. Não há fatos bons, corretos e verdadeiros nem maus, incorretos mendazes. As legações, sim, é que podes ser verazes ou mentirosas - e daí a pertinência de prová-las, ou seja, demonstrar que são boas e verazes.

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Dinamarco afirma:

> Todo o direito opera em torno de certezas, probabilidades e riscos, sendo que as próprias certezas não passam de probabilidades muito qualificadas e jamais são

> absolutas porque o espírito humano não é capaz de captar com fidelidade e segurança todos os aspectos das realidades que o circulam.
>
> O risco de errar ao presumir dimensiona-se na razão inversa à do grau de probabilidade de que a relação entre a ocorrência de um fato e a de outro se mantenha sempre. Quanto maior a probabilidade, menor o risco; menor a probabilidade, maior o risco a assumir.

Para entender melhor o instituto "probabilidade" mencionado professor Dinamarco, aduzo importante distinção feita por Calamandrei entre verossimilhança e probabilidade:

> É verossimil algo que se assemelha a uma realidade já conhecida, que tem a aparência de ser verdadeiro. A verossimilhança indica o grau de capacidade representativa de uma descrição acerca da realidade. A verossimilhança não tem nenhuma relação com a veracidade da asserção, não surge como resultante do esforço probatório, mas sim com referência à ordem normal das coisas.
>
> A probabilidade está relacionada à existência de elementos que justifiquem a crença na veracidade da asserção. A definição do provável vincula-se ao seu grau de fundamentação, de credibilidade e aceitabilidade, com base nos elementos de prova disponíveis em um contexto dado., resulta da consideração dos elementos postos à disposição do julgador para a formação de um juízo sobre a veracidade da asserção.

Desse modo, a certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória.

Quanto ao exame da prova, defende Dinamarco:

> (...) o exame da prova é atividade intelectual consistente em buscar, nos elementos probatórios resultantes da instrução processual, pontos que permitam tirar conclusões sobre os fatos de interesse para o julgamento.

Já Francesco Carnelutti compara a atividade de julgar com a atividade de um historiador:

> (...) o historiador indaga no passado para saber como as coisas ocorreram. O juízo que pronuncia é reflexo da realidade ou mais exatamente juízo de existência. Já o julgador encontra-se ante uma hipótese e quando decide converte a hipótese em tese, adquirindo a certeza de que tenha ocorrido ou não o fato. Estar certo de um fato quer dizer conhecê-lo como se houvesse visto.

No mesmo sentido, o professor Moacir Amaral Santos afirma que:

> (...) a prova dos fatos faz-se por meios adequados a fixá-los em juízo. Por esses meios, ou instrumentos, os fatos deverão ser transportados para o processo, seja pela sua reconstrução histórica, ou sua representação.

Assim sendo, a verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar ideias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. 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 probabilidade às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Regressando aos autos, como já mencionado, o recorrente não apresentou indícios mínimos de seu direito, de sorte que me sinto na obrigação de julgar com os dados constantes nos autos. No caso, nenhuma prova.

Neste contexto, a falta de apresentação de seus livros fiscais, documentos primordiais para apuração da base de cálculo da exação, trouxe grandes prejuízos à instrução processual, pois tornou inviável a apuração do valor devido e, por consequência, a determinação de um eventual indébito tributário. Portanto, não restou caracterizado nos autos o direito líquido e certo que ensejaria o acatamento do pedido do recorrente.

Ex positis, nego provimento ao recurso voluntário..

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho