



**Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**

CARF

Processo nº 10384.903003/2009-30

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº **3002-000.850 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Turma Extraordinária**

Sessão de 17 de setembro de 2019

Recorrente REMAC ODONTOMEDICA HOSPITALAR LIDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 13/05/2005

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é ferramenta posta à disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. Contudo, a referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar o crédito. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

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.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata do Pedido de Restituição/compensação, cujo crédito teria origem em pagamento a maior da COFINS, referente ao período de apuração de abril de 2005, realizado, em 13/05/2005.

A partir deste ponto, transcreve-se o relatório do Acórdão recorrido, por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório eletrônico (fl. 06) que não homologou a Declaração de Compensação DCOMP nº 08930.90337.300609.1.3.043638, referente a alegado crédito, no valor original de R\$ 10.464,22, de pagamento indevido ou a maior efetuado por meio do DARF de código de receita 2172 e período de apuração de 30/04/2005.

Segundo o Despacho Decisório, não restou crédito disponível para compensação do(s) débito(s) declarado(s) na DCOMP, pois o DARF informado já havia sido utilizado, conforme registrado no quadro "UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP".

Em sua manifestação de inconformidade o interessado pediu que fosse declarados "como certos os valores inseridos nas DCTF's retificadoras apresentadas pelo contribuinte [...] e, no final, que os valores pagos a maior e inseridos nas respectivas PERD/COMP sejam homologados". Para tanto, em resumo, argumentou que:

- vinha recolhendo o PIS e a Cofins pelo regime não cumulativo, mas em resposta a consulta à RFB foi informada que deveria fazer os recolhimentos dessas contribuições pelo regime cumulativo;
- retificou o Dacon e a DCTF do período em questão, com base no regime cumulativo, e verificou que havia feito recolhimentos a maior pelo regime não cumulativo;
- o Despacho Decisório analisou a DCTF e o Dacon originais, desconsiderando as retificadoras ativas nos sistemas da RFB."

Em sequência, analisando as argumentações e os documentos apresentados pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora (DRJ/JFA) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de declarações para alterar valores originalmente informados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório que denegou o crédito pretendido, mormente quando a justificativa apresentada para a retificação não se coaduna com as demais informações prestadas pelo interessado.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 64/70), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando fatos e argumentos já apresentados e requereu a realização de perícia contábil.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

.....
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)
.....

§ 1º omissis

.....
§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluíndo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
 - b) refira - se a fato ou a direito superveniente;*
 - c) destine - se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*
(Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)
-

Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, resarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justeza em seu julgamento.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitudes do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Porém, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e se possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para a avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, consequentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão. Essa análise, de fato, circunscreve outro ponto nodal sobre o direito probatório em processos fiscais. Entretanto, deixo de desenvolvê-lo neste julgamento, tendo em vista não terem sido apresentadas provas, nem mesmo em sede de Recurso Voluntário.

No litígio presente, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e a juntar cópia da DCTF retificadora. Assim procedendo, a contribuinte não demonstrou de forma robusta a existência do crédito e a justeza de sua pretensão. Dessa forma, não a reparo a ser feito na decisão de primeira instância que considerou, corretamente, que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou material algum que se constituísse em um conjunto probatório.

Após a ciência dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e não juntou nenhum novo documento aos autos, apenas, pleiteou a realização de uma perícia contábil para a verificação do suposto crédito.

Quanto a esse pedido de diligência formulado pela recorrente para a realização de perícia, cumpre esclarecer que o procedimento fiscal de diligência é ferramenta posta à disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Portanto, não visa suprir a inércia probatória de

qualquer uma das partes envolvidas. Relembre-se que, conforme consignado anteriormente, a recorrente não apresentou provas daquilo que pleiteava em momento algum.

Assim, descabe a conversão em diligência, quando já estão presentes nos autos os elementos suficientes para a realização do julgamento na avaliação do Colegiado, como no presente caso, por isso, indefiro o pedido formulado.

Por fim, repise-se que, quanto ao suposto crédito, a recorrente não se desincumbiu do ônus de prová-lo, seja por seus erros anteriores ao Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas válidas da sua liquidez e certeza no momento oportuno na fase de litígio.

Desse modo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves