



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10480.901242/2014-24
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3002-000.224 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de maio de 2021
Assunto RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
Recorrente LFB TECNOLOGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para a Unidade de Origem intimar a contribuinte a apresentar as notas fiscais originais das receitas obtidas em dezembro de 2013, assim como os livros contábeis/fiscais originais do mesmo período e, caso entenda necessário, quaisquer outros documentos, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao período de apuração de dezembro de 2013 da COFINS, adicionalmente, respondendo os seguintes quesitos: a) qual a correta base de cálculo da COFINS não cumulativa; b) qual a correta base de cálculo da COFINS cumulativa; c) Informar a procedência e a correção de eventuais valores declarados como retenção na fonte e/ou créditos e d) o eventual valor a ser restituído.

(assinado digitalmente)

Paulo Regis Venter – Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves –Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mariel Orsi Gameiro, Carlos Alberto da Silva Esteves e Paulo Regis Venter (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

“Tratam os autos de Manifestação de Inconformidade apresentada em 16/06/2014 em face de Despacho Decisório Eletrônico n.º 082641428, emitido em 06/05/2014, com ciência em 19/05/2014, que não homologou Declaração de Compensação - PER/DCOMP n.º 23574.96998.040214.1.3.04-1567- na qual o sujeito passivo informa direito creditório referente a pagamento a maior ou indevido de COFINS, código de arrecadação 5856, período de apuração 12/2013, no valor de R\$ 2.103,15.

Conforme demonstrado no Despacho Decisório, o direito creditório não foi reconhecido em razão de o DARF informado como origem do crédito estar integralmente vinculado a débito declarado pelo sujeito passivo em DCTF no momento do processamento.

Em sua manifestação de inconformidade, fls. 10 a 11, o sujeito passivo alega, em síntese, preliminarmente que houve cerceamento do direito de defesa, e erro de preenchimento da DCTF original.

Juntou, cópias de DACON retificador enviado em 28/01/2014, DARF, DCTF retificadora enviada em 13/06/2014 e documentos de representação e identificação.

O direito creditório em questão refere-se saldo do mesmo DARF informado no PERDCOMP n.º 03871.16354.310114.1.3.04-5575, objeto do processo n.º 10480.901241/2014-80. Em acórdão emitido naquele processo, foi reconhecido parcialmente o direito creditório, em valor original de R\$ 2.553,46.”

Analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Cambo Grande (DRJ/CGE) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por Acórdão dispensado de ementa, conforme Portaria RFB n.º 2,724/2017.

Em sequência, após ser intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (72/75), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, basicamente, repisando a adoção das informações presentes na DCTF retificadora, transmitida após a ciência do Despacho Decisório e argumentando que os cálculos realizados pela instância a quo estão incorretos.

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 n.º 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 n.º 8.748, de 9/12/1993)

§ 1º omissis

.....
§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo 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 n.º 9.532, de 10/12/1997)

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.224 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10480.901242/2014-24

Como se percebe dos dispositivos citados, 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, ressarcimento 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 justiça em seu julgamento.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material. Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Fl. 5 da Resolução n.º 3002-000.224 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10480.901242/2014-24

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, 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 avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, 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.

No presente caso em análise, a contribuinte não anexou nenhum documento aos autos, nem no recurso inaugural da lide, nem em sede de Voluntário. Repise-se, por oportuno, que foram apresentadas cópias da Dacon e da DCTF, ambas retificadoras, se por um lado, como já mencionado alhures, o crédito não nasce com a declaração, mas com o pagamento indevido ou

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.224 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10480.901242/2014-24

a maior, por outro, tais declarações não tem o condão de comprovar de forma cabal a liquidez e a certeza do crédito pleiteado.

Com efeito, por total falta de documentos realmente probatório trazidos aos autos pela contribuinte, o julgador da instância de piso tentou suprir a inercia probatória da parte trazendo ao processo cópias do espelho de 2 DIRF's do período, o que, posteriormente, embasou a deliberação daquela Turma Julgadora.

Posteriormente ao Acórdão da DRJ, a contribuinte se insurgiu contra aquela decisão, em Voluntário, mais especificamente, atacou os cálculos realizados pela instância de piso, pois entendeu que não estavam corretos.

Entendo, então, que foi devolvida plenamente a este Colegiado, a matéria referente aos cálculos realizados pela Delegacia de Julgamento. Por um lado, a contribuinte os questiona, por outro, este julgador não conseguiu vislumbrar a lógica matemática utilizado naquele Acórdão, tão pouco as premissas legais utilizadas naquela decisão.

Dessa forma, por todo o exposto, considerando a devolução plena do exame dos cálculos a esta Turma Julgadora, como também a fim de privilegiar, por uma lado, os Princípios da Moralidade e do Interesse Público, assim como a prudência e o Direito à Ampla Defesa, voto por converter o julgamento em diligência para a Unidade de Origem intimar a contribuinte a apresentar as notas fiscais originais das receitas obtidas em dezembro de 2013, assim como os livros contábeis/fiscais originais do mesmo período e, caso entenda necessário, quaisquer outros documentos, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao período de apuração de dezembro de 2013 da COFINS e, adicionalmente, responder os seguintes quesitos: a) qual a correta base de cálculo da COFINS não cumulativa; b) qual a correta base de cálculo da COFINS cumulativa; c) Informar a procedência e a correção de eventuais valores declarados como retenção na fonte e/ou créditos e d) o eventual valor a ser restituído.

Deverá ser dada ciência à contribuinte do teor do relatório de diligência e oportunizado prazo de 30 dias para, querendo, manifestar-se. Após, os autos deverão retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves