



Processo nº 10675.905197/2012-38

Recurso Voluntário

Resolução nº 3002-000.183 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Turma Extraordinária

Sessão de 16 de março de 2021

Assunto PIS/PASEP

Recorrente ALGAR TELECOM S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta proceda nova apuração, confirme a existência e verifique o valor, acaso existente, do crédito relativo ao PIS Não-cumulativo correspondente ao Período de Apuração de 09/2008. Vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves (relator), que rejeitou a proposta de diligência. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Lara Moura Franco Eduardo, Mariel Orsi Gameiro e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

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

“Trata o presente processo da DCOMP eletrônica nº 05368.18269.180311.1.3.04-9861 transmitida com objetivo de declarar a compensação do(s) débito(s) nella apontado(s), com crédito no montante de R\$ 30.244,06 proveniente de pagamento indevido ou a maior de Contribuição para o Pis/Pasep – Pis, relativo a DARF no mesmo valor recolhido em 20/10/2008 e código de receita 6912.

A matéria foi objeto de análise dos elementos constitutivos do crédito pleiteado e, após as referidas verificações, foi proferida decisão por intermédio do Despacho Decisório eletrônico que concluiu:

... foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Regularmente cientificada da não homologação, a contribuinte protocolou suas contra-razões alegando haver transmitido DCTF retificadora na qual há a confirmação de seu crédito e que o quantum informado e pleiteado no PER/DCOMP é suficiente para a homologação da compensação declarada.

Requeru a juntada do presente processo a outro processo administrativo alegando haver conexão entre eles.”

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

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 18/03/2011

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR CRÉDITO INEXISTENTE.

A inexistência do direito creditório impede a homologação da compensação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 18/03/2011 DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da primeira Declaração de Compensação que apontou o mesmo DARF como origem do crédito, 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. 68/77), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, repisando o argumento expedito no recurso inicial da constituição de seu crédito na DCTF retificadora transmitida antes do Despacho Decisório. Além disso, trouxe novo argumento sobre a origem do crédito. Juntou novos documentos aos autos.

É o relatório, em síntese.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alcada 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.

Primeiramente, é imperioso observa que, claramente, o recurso interposto suscitou novos argumentos e, portanto, inovou quanto a sua defesa. Por óbvio, as teses defendidas neste momento processual sobre uma suposta correção nas apurações da recorrente desde 2006, a qual, em parte, se deveria às receitas de multa de mora advindas de pagamento em atraso de seus serviços, e o regime de apuração utilizado pela empresa teriam levado a uma tributação indevida a maior, não foram objeto de exame pela Delegacia de Julgamento, assim, restando impossível a sua apreciação por esta Turma, sob pena de incorrer em vedada supressão de instância. Por outro lado, conforme o disposto no art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, a Impugnação/Manifestação de Inconformidade deve conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, ficando precluso, a partir daí, o direito de o fazer.

Já pude manifestar-me nesse sentido em outros julgados, como, por exemplo, no Acórdão n.º 3002-000.792:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/01/2003

ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Não se conhecem dos argumentos de defesa aduzidos apenas em sede de Voluntário, pois a autoridade julgadora de primeira instância não se manifestou quanto a eles. Configurada a preclusão processual.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 20/01/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. MERO ERRO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Demonstrado, na diligência determinada pela primeira instância, que as informações prestadas na DCTF retificadora encontram-se em harmonia com os valores registrados no LRAIPI, fica comprovada a não ocorrência do erro alegado.

Recurso Voluntário Negado.

(grifo não original)

Ressalte-se que, no caso sob análise, não se trata apenas de novas razões de defesa, mas também de nova argumentação sobre a origem do suposto pagamento indevido ou a maior. A explicação contida no recurso inicial dava conta que o crédito reivindicado decorreria da mera retificação da DCTF, o que, por certo, não se coaduna com a legislação de regência. Aliás, ressalte-se que, em seu Voluntário, a recorrente insistiu nesse argumento.

Deste modo, não tomo conhecimento dos novos argumentos trazidos apenas em sede de Voluntário.

Seguindo na análise dos autos, 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, 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 nº 9.532, de 10/12/1997)
-

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, 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.

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.

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, 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.

No presente caso em análise, a ora recorrente anexou à sua Manifestação de Inconformidade apenas cópias do Despacho Decisório, dos atos constitutivos da empresa, dos documentos do representante legal, da PER/Dcomp, do DARF e da DCTF e Dacon retificadoras, ou seja, não carreou nenhum documento com valor probatório. Ademais, saliente-se que a empresa nem mesmo explicou a origem do suposto pagamento indevido. Dessa forma, não há 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 crédito pleiteado, pois não apresentou nenhuma prova da existência desse crédito.

A única questão que permanece por ser analisada é se, conforme alegado, a DCTF retificadora, com valores que demonstrariam o suposto crédito, teria ou não sido transmitida antes do Despacho Decisório. Pois bem, compulsando-se os documentos trazidos pela contribuinte com a Manifestação de Inconformidade, percebe-se que ela apresentou uma cópia parcial de uma DCTF retificadora (fl. 30/33) transmitida em 04/02/2011, ou seja, antes do Despacho Decisório. Entretanto, no espelho inicial da declaração (fl. 30), aparece a informação de débitos apurados de PIS no montante de R\$ 534.103,81 (quinhentos e trinta e quatro mil cento e três reais e oitenta e um centavos). Por outro lado, a mera cópia da página 32 da DCTF (fl. 33) não comprova a existência de modificação no valor a ser pago no código 6912, tão pouco prova que esta retificadora não foi considerada pelo SCC, quando da elaboração do Despacho Decisório.

Ademais, é importantíssimo ressaltar que, da confrontação do espelho da DCTF retificadora apresentado e do espelho da Dacon retificadora apresentado, verifica-se a existência de uma discrepância de valores. Enquanto neste espelho o total de PIS apurado perfaz um

montante de R\$ 527.872,23 (quinhentos e vinte sete mil oitocentos e setenta e dois reais e vinte e três centavos), naquele, como já mencionado, o total foi de R\$ 534.827,23.

Dessa maneira, ratifica-se a apreciação anteriormente realizada de que não se presta a nenhuma comprovação os documentos trazidos com o recurso inicial.

Após a ciência dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e juntou novos documentos.

Entretanto, embasado em todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório desenvolvido ao longo do presente voto e, em especial, nas circunstâncias do caso concreto, entendo que o direito à produção de provas encontra-se fulminado pela preclusão, conforme o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. Portanto, não tomo conhecimento dos documentos apresentados, apenas, com o Recurso Voluntário.

Contudo, há que se mencionar que, quando da juntada de documentos, tais como o balancete ou livros contábeis, o recorrente há que fazer um liame entre os documentos apresentados e o que quer comprovar. Assim, não basta a anexação de páginas e mais páginas de documentos sem demonstrar como eles comprovariam o crédito pleiteado. No presente caso concreto, em seu Voluntário, a recorrente não demonstrou essa ligação.

Dessa maneira, quanto ao suposto crédito, a recorrente não se desincumbiu do ônus de prová-lo pela ausência da apresentação de provas hábeis e suficientes da sua liquidez e certeza com o recurso inaugural da lide.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves

Voto Vencedor

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Redatora designada.

A teor do relatado, o cerne da questão, ao meu sentir, consiste em saber se as provas apresentadas para comprovação do indébito tributário em sede de Recurso Voluntário (1º) devem ser aceitas; (2º) se, uma vez aceitas, confirmam a existência de erro no tratamento tributário de receitas auferidas pela Recorrente, relativamente à multa de mora advindas do pagamento em atraso dos serviços de telecomunicações.

O nobre Relator, Conselheiro Carlos Esteves, admite a juntada de novas provas ao autos em fase recursal, além do momento fixado no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, apenas quando o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega, e que DCTF Retificadora e DACON Retificador, por si sós, não representariam meios de prova.

Portanto, o Relator optou por não aceitar a juntada de novas provas aos autos, qual seja, balancete de verificação.

Divirjo do Ilustre Conselheiro Relator neste ponto. Ocorre que, em se tratando de Despacho Decisório emitido pelo ente tributante de forma eletrônica, por ser ato formalizado de maneira bem sucinta, com motivação reduzida a uma oração, entendo que se torna nebuloso ao, à época, manifestante a escolha do documento eficaz à comprovação do pagamento indevido.

Evidentemente, acaso tratássemos de Despacho Decisório expedido após realização do trabalho de auditoria manual, no qual a autoridade aponta exatamente a fragilidade da demanda do contribuinte e quais foram os problemas detectados nos documentos apresentados no curso das verificações fiscais, esta Conselheira não teria quaisquer dúvidas em aderir à tese do Relator.

Sobre a matéria em foco, a jurisprudência do CARF inclina-se no sentido de que, em se tratando de Despacho Decisório de emissão eletrônica, o princípio da verdade material é capaz de relativizar a formalidade do § 4º, quando a prova – trazida com o Recurso Voluntário – possa dar solução ao processo, encerrando a “verdade” dos fatos, como se pode verificar das Ementas dos Acórdão da 3^a Turma da CSRF, a seguir reproduzidos:

Acórdão n.º 9303-009.835

Sessão 10/12/2019

Relator LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Data do Fato Gerador: 30/10/2003
PER/DCOMP. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIAÇÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE. **Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário, após o julgamento de primeira instância administrativa, podem excepcionalmente serem apreciados** nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material. Situação que se apresenta comum quando o indeferimento da compensação é efetuado por meio de Despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

Acórdão n.º 9303-007.855

Sessão 22/01/2019

Relator(a) VANESSA MARINI CECCONELLO

PROVAS. VERDADE MATERIAL.
Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, **podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância**, ainda mais quando comprovam inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório declarado na Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida.

Portanto, de acordo com a jurisprudência do Colegiado, com a qual me alinho plenamente, os documentos comprobatórios do crédito reclamado nestes autos podem ser aceitos até o encerramento da fase recursal. Tenho, portanto, que o balancete juntado pelo Recorrente deve ser considerado na formação de convicção a ser manifestada na decisão da Turma julgadora.

O segundo questionamento que se coloca é se o mencionado balancete, uma vez juntado, faz prova do crédito alegado. Considero que, categoricamente, não. Porém, o balancete de verificação traz indícios da existência do direito vindicado, uma vez que corrobora os esclarecimentos prestados no Recurso Voluntário, que, por seu turno, dizem respeito ao regime de tributação para o PIS dos valores registrados na rubrica contábil de nº 330.201.001 (fl. 49/61).

Não é demais dizer que a DCTF e DACON Retificadores foram apresentados antes da expedição do Despacho Decisório, mas também não restou claro nos autos se as retificações procedidas pelo Recorrente foram ou não consideradas na decisão da autoridade responsável pelo ato em comento, que não homologou a DCOMP nº 05368.18269.180311.1.3.04-9861.

De modo que, no caso, considero estarmos diante de uma situação a carecer de maiores aprofundamentos, que enseja, assim, a realização de diligência, com o objetivo de que a verdade dos fatos reste melhor evidenciada. Como dito, frente ao conjunto de documentos apresentados, há indício, mas não certeza sobre a existência do crédito.

Dante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a ser promovida pela Unidade de Origem da RFB, a fim de que sejam tomadas as seguintes providências:

1. Proceda-se à reapuração do PIS, relativo ao Período de Apuração - PA 09/2008, com base no conjunto de documentos juntados aos autos e em outros, que poderão ser solicitados ao Recorrente pela autoridade responsável pelo procedimento;
2. Confirme-se a existência e o valor, acaso existente, do crédito relativo ao PIS Não-Cumulativo correspondente ao PA 09/2008, e se este é suficiente para a quitação do débito apontado na DCOMP nº 05368.18269.180311.1.3.04-9861.

Ao final das verificações, o contribuinte deve ser cientificado do resultado da diligência, cabendo-lhe manifestação a respeito das conclusões desta, no prazo de 30 (trinta) dias.

Finalizado todo o procedimento descrito, cumpre retornar o presente processo ao CARF, para julgamento do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo