



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10680.903332/2008-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.378 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2013
Matéria COFINS DCOMP
Recorrente UNIGAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2004 a 28/02/2004

ERRO FORMAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - PREVALÊNCIA.

Embora a DCTF seja o documento válido para constituir o crédito tributário, o ordenamento jurídico permite sua retificação, razão pela qual as DCTFs retificadas não podem ser simplesmente ignoradas pelas autoridades fazendárias por prevalência do princípio da verdade material. Acatados os indícios, caberá ao contribuinte demonstrar que as informações constantes na DCTF retificada estão erradas, com a apresentação da documentação suporte necessária.

Recurso Voluntário Parcialmente Deferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto da redatora designada. Vencidos os conselheiros Maria da Conceição Arnaldo Jacó (relatora) e Paulo Guilherme Deroulede, que negavam provimento ao recurso voluntário. Designada a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS – Redatora designada

EDITADO EM: 18/01/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Paulo Guilherme Deroulede Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se, na origem, de Declaração de Compensação de pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) concernente ao mês de fevereiro de 2004, código de receita 6912, elaborada com a utilização do Programa PER/DCOMP, transmitida em 12/04/2004 e que foi analisada eletronicamente, pelo batimento de informações constantes nos Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB), culminando com a não homologação da compensação declarada, consignada em Despacho Decisório, também eletrônico, no qual indicava que o pagamento foi localizado, mas já havia sido integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte.

Em sede de manifestação de inconformidade, a interessada alegou em síntese, que no mês de fevereiro de 2004 calculou indevidamente a contribuição para o PIS como se estivesse submetido ao princípio da não cumulatividade, novidade introduzida naquela época, pela Lei 10.833. Aduz que, conforme a anexa cópia do seu livro de apuração do PIS foi aplicada, num primeiro momento, a alíquota de 1,65% sobre a receita total de R\$ 7.684.857,20, apurando um débito total de R\$ 126.800,14, que confrontado com os créditos totais de R\$ 40.196,76, culminou no valor a recolher (sob o sistema da não cumulatividade) de R\$ 86.603,38, justamente o valor recolhido e informado em sua DCTF à época. Acrescenta que, melhor analisando, percebeu que continuava submetido ao regime da cumulatividade e à alíquota anterior do PIS, de modo que refez, então, o seu livro de apuração do PIS e sobre a receita total de R\$ 7.684.860,80 aplicou a alíquota de 0,65%, apurando um débito menor, de R\$ 49.951,60. Argumenta que, inclusive, tentou, sem sucesso, fazer o REDARF eletrônico, no sítio da Receita Federal, alterando o código anterior do tributo 6912 para o novo código 8109. Ao final, requer se proceda de ofício a retificação do DARF

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG, nos termos do Acórdão nº 0239.403, de 28 de maio de 2012, julgou Improcedente a Manifestação de Inconformidade, considerando que a decisão recorrida não merece reparos, sob o fundamento de que a interessada não comprovou o alegado erro de apuração inicial do Pis pelo o regime não cumulativo e sequer esclareceu o motivo que teria lhe dado causa. Abaixo transcreve-se a ementa do referido Acórdão :

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 01/02/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Desde que respeitadas as normas vigentes para a sua utilização, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições administrados por aquele Órgão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A Recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 14/06/2012, conforme AR de e-fl. 71 e, discordando da mesma, ingressou, no dia 16/07/2012, com o recurso voluntário de e-fls. 72/170, no qual, em resumo, alega que:

BREVE RESENHA DOS FATOS

A não homologação se deu em decorrência de equívoco incorrido pela recorrente que calculou, declarou e pagou o PIS (PA fev /04) pelo regime não cumulativo, no valor de R\$ 86.603,38. Entretanto, ao rever a origem das receitas auferidas naquela competência (decorrentes de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a um ano, cujo objeto era fornecimento, a preço pré determinado, de bens ou serviços), verificou que tais receitas permaneciam submetidas ao regime cumulativo de apuração de PIS, consoante a norma prevista no art. 10, inciso XI, alínea “b”, da Lei 10.833/2003. Ao refazer a apuração do PIS para aquela competência, pelo regime cumulativo, apurou um débito de R\$ 49.951,60 e, portanto, um indébito de R\$ 36.651,78, utilizado como crédito para quitar o PIS do PA mar/04, por meio do PERDCOMP subjacente. Ainda alega que, no bojo da manifestação de inconformidade, reconheceu o equívoco em não ter retificado a DCTF à época e que , naquela altura, estaria impossibilitada de fazê-lo. Também, tentou fazer REDARF, a fim de que o pagamento fosse alocado sob o código de cumulatividade, mas não logrou êxito.

A negativa da DRJ/BHE pautou-se na suposta ausência de justificativa para o erro cometido pela recorrente, bem como pelo fato de que o DACON e a DIPJ, transmitidos à época, informavam a apuração do PIS, em relação à totalidade de suas receitas, pelo regime não cumulativo. Mas, afirma, não consegue compreender essa decisão, pois que demonstrou, por meio da juntada de seu Livro de Apuração, que o crédito utilizado em DCOMP, equivalia em centavos àquele que foi verificado quando da reapuração do PIS, utilizando-se de norma cogente, e não opção, que determina sejam as receitas de contratos firmadas até 31 de outubro de 2003, submetidas ao regime cumulativo. Como, também, restou demonstrado que não houve alteração da base de cálculo, igual à apresentada na DIPJ e DACON, mas, apenas erro no regime de apuração. Diz que outra prova de que o regime correto seria o cumulativo é o fato de que na DIPJ, nas competências subseqüentes, a partir de março/2004, apurou o PIS no regime cumulativo, não mais repetindo o erro. Considerando o princípio da verdade material, aduz que a decisão da DRJ/BHE não deve prevalecer.

MÉRITO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/01/2014 por FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Assinado digitalmente em 21/0

1/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 27/01/2014 por WALBER JOSE DA S

ILVA, Assinado digitalmente em 18/01/2014 por FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Impresso em 31/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

RAZÕES para reforma do acórdão recorrido: observância ao art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/2003.

Embora a recorrente estivesse sujeita ao regime não cumulativo, as suas receitas permaneciam submetidas ao regime cumulativo em face da norma da art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/2003 e das regras dos arts. 1º, 2º e 4º da IN RFB 468/2004 e que o contrato atende aos requisitos exigidos. Um exame pormenorizado da DIPJ comprovaria suas alegações.

O Princípio da Verdade Material. CTN. Art.147, §2º

Mesmo diante dos equívocos da recorrente, seu direito ao crédito permanece hígido, devendo ser reconhecido, em observância ao princípio verdade material. No processo Administrativo, alega, busca-se a verdade real, em consequência da legalidade tributária. Cita doutrina de James Marins.

Afirma que não se pretende transferir à Administração o ônus da prova do erro material. Por isso que traz aos autos os documentos pertinentes, para que o CARF tenha condições de apreciar a compensação, que foi indeferida, automaticamente, por aspectos eminentemente formais.

Diante da impossibilidade de se retificar agora a DCTF, o CARF pode reconhecer o crédito, com estribo no Art. 147 do CTN, segundo o qual, “os erros cometidos na declaração e apuráveis pelo o seu exame, poderão ser retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

Aduz que demonstrada a inexatidão material contida nas declarações transmitidas pela recorrente, bem como a efetiva existência do crédito cuja compensação foi solicitada, é medida de direito e de justiça reconhecer o direito creditório vindicado.

DO PEDIDO

Requer seja o recurso conhecido e provido e a reforma do acórdão recorrido, com o reconhecimento da validade da compensação efetuada.

Sucessivamente, caso o CARF entenda imprescindível ao desfecho da lide, a recorrente pede sejam os autos baixados em diligência, para que os fiscais possam analisar, nas dependências d recorrente, todo o contrato que originou as receitas percebidas na competência fev/2004 e o crédito utilizado no procedimento compensatório. E justifica: “*Isso porque, além de sua enorme extensão(em vernáculo estrangeiro), há cláusula de confidencialidade assinada pelas partes no aludido instrumento, o que impede sua juntada aos presentes autos*”. E informa que, no prazo máximo de 30 dias apresentará tradução juramentada do excerto do contrato ora apresentado em vernáculo inglês.

Anexa ao recurso, cópia de excerto do contrato em vernáculo estrangeiro (e-fl 82 a 87; cópia da DIPJ 2005, retificadora (ano base 2004) (e-fls 88 a 170).

À e-fls 172 a f178 oi juntada a “tradução Jurmentada” de excerto do Contrato inicialmente apresentado em vernáculo inglês.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi a mim distribuído.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser colhido e analisado.

Pela análise dos autos, constata-se, diferentemente de outros processos já julgados por esta turma, que a motivação para o julgamento de Improcedência da Manifestação de Inconformidade proferido pela DRJ/BHE não se deu pela falta de retificação da DCTF original ou mesmo pela retificação posterior ao Despacho Decisório. A motivação para tal julgamento pautou-se na falta de comprovação do erro genericamente alegado e mesmo da ausência de esclarecimento acerca do motivo que teria dado causa ao motivo do erro na escolha do regime de tributação do PIS no período de apuração de fevereiro de 2004, sendo esta a questão trazida no recurso voluntário.

Assim, é que, somente no recurso voluntário a contribuinte traz o esclarecimento sobre o motivo que lhe teria levado ao equívoco na tributação do Pis pelo o regime não cumulativo, quando, ao seu juízo, deveria ter sido apurado pelo o regime cumulativo, alegando que as suas receitas, naquele período de apuração, seriam decorrentes de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a um ano, cujo objeto era fornecimento, a preço pré determinado, de bens ou serviços, apresentando cópia de excerto do contrato do qual, segundo alega, teria decorrido a totalidade de sua receita, fundamentando seu entendimento na regra contida no art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/2003 e nas regras dos arts. 1º, 2º e 4º da IN RFB 468/2004.

Vê-se, então, que, no recurso voluntário, o interessado inova as explicações sobre a origem do direito creditório e aporta aos autos documento que, aparentemente, comprovaria a origem de suas receitas, os quais não foram submetidas à análise da autoridade julgadora de 1ª instância.

É sabido que o PAF utiliza-se da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil e da Lei nº 9.784/1999, principalmente, em questões de prova, haja vista a pouca regulação da matéria no Decreto 70.235/72.

Pois bem, o artigo 333 do CPC, que trata do ônus da prova, estipula:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. [...]”

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita.

Conforme bem destaca o Auditor Fiscal Gilson Wessler Michels, em seus comentários e anotações ao Decreto nº 70.235/72¹: “Esta formulação foi trazida para o processo administrativo fiscal, posto que a obrigação de provar está expressamente atribuída tanto ao autor do procedimento, a autoridade fiscal (parte final do caput do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972: os autos de infração e notificações de lançamento “deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”), quanto ao contribuinte que contesta o lançamento (“Art. 16. A impugnação mencionará : [...] III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.”)”.

Por sua vez, a Lei nº 9.784/1999 igualmente traz importante regra em matéria probatória em seu artigo 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.”

No caso específico, trata-se de pedido de restituição de suposto crédito a favor da contribuinte, decorrente de alegado pagamento a maior do PIS (PA fev/2004), seguido de declaração de compensação, cabendo a este o ônus da prova.

Assim, a possibilidade de conhecimento e apreciação dessas novas alegações e desses novos documentos não oferecidos à instância *a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios e regras procedimentais que regem o Processo Administrativo Fiscal.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

*§ 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; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

No que pertine ao processo objeto de pedido de Restituição e compensação, as normas processuais acima transcritas têm aplicação analógica determinada pelo § 4º do art. 66 da Instrução Normativa RFB no 900, de 30 de dezembro de 2008, *verbis*:

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro

DOU de 31.12.2008

CAPÍTULO VII

DA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA

“Art. 66 . É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso ou, ainda, da data da ciência do despacho que não homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.

§ 1º A autoridade administrativa competente para decidir sobre o pedido de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou a compensação deverá se pronunciar quanto ao atendimento dos requisitos de admissibilidade da manifestação de inconformidade nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 . (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.224, de 23 de dezembro de 2011)

§ 2º A competência para julgar manifestação de inconformidade é da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em cuja circunscrição territorial se inclua a unidade da RFB que indeferiu o pedido de restituição ou ressarcimento ou não homologou a compensação, observada a competência material em razão da natureza do direito creditório em litígio.

§ 3º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

§ 4º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o caput e o § 3º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 .

§ 5º *A manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação, bem como o recurso contra a decisão que julgou improcedente essa manifestação de inconformidade, enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do CTN relativamente ao débito objeto da compensação” (grifos nossos).*

Portanto, o processo administrativo propriamente dito tem início, com a instauração do litígio, e é na fase da impugnação ou manifestação de inconformidade apresentada pela a contribuinte que se estabelece os limites do litígio, não podendo haver inovação em sede de recurso voluntário e seria naquela fase que a contribuinte deveria carrear aos autos as provas de suas alegações. Ressaltando-se que provar significa contextualizar elementos relevantes e não somente anexar documentos, não se podendo exigir que o julgador da questão controversa promova, ele próprio, a contextualização dos elementos de prova juntados ao processo. E, ainda, que as provas são todas aquelas admitidas em lei, exceto as ilícitas, e cujo interesse de constituí-las deveria ser da própria contribuinte, quando do seu pedido de restituição, independentemente de exigência legal.

A abertura de novas teses de defesa ou a apresentação de novas provas só são admitidos nas situações legalmente excepcionadas, ou seja, salvo nas hipóteses descritas no parágrafo 4º do Decreto 70.235/72 acima transcrito. No caso em questão, a contribuinte não fez referência à qualquer uma dessas hipóteses.

A este respeito, Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza Martínez López² asseveram que *“a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha”*.

Entretanto, tal limitação tem sido alvo de divergências no âmbito dos órgãos julgadores administrativos, haja vista a corrente de defesa de que tal limitação fere os princípios da ampla defesa, do contraditório e da verdade material, além da responsabilidade de os agentes públicos zelarem pela legalidade dos atos administrativos.

De fato, não há dúvidas de que o Processo Administrativo é informado pelos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material e de que no Processo Administrativo Fiscal não se pode se ater apenas à verdade formal. Mas, a busca da verdade material não deve, também, ultrapassar os limites do rito processual, sob pena de, igualmente, ferir outros princípios informadores do PAF, tais quais o da duração razoável do processo, o da necessidade de estabilização das relações jurídicas, o do duplo grau de jurisdição, etc., principalmente quando o ônus da prova cabe à contribuinte, como se dá no presente caso.

Tendo em conta, porém, a questão do zelo pela legalidade do ato administrativo litigado, poder-se-ia defender a análise de provas preclusas de alegações já efetuadas na manifestação de inconformidade. Entretanto, tal possibilidade, a meu ver, só deve ocorrer, no caso em que as provas sejam hábeis, por si só, a comprovar conclusante e definitivamente as alegações já produzidas na impugnação ou manifestação de inconformidade, sem necessidade de desdobramentos processuais complementares para a sua análise, posto que assim, atrasaria de modo desmesurado o julgamento. Em caso contrário, para acatar as provas preclusas, necessitaria a demonstração, por parte da contribuinte, da ocorrência de uma das circunstâncias excepcionais previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

No caso dos autos, a contribuinte traz em sede de recurso voluntário novas alegações não oferecidas à apreciação da autoridade julgadora de 1ª instância acompanhada de novas provas (cópia de excerto de contrato firmado em vernáculo inglês e a respectiva tradução juramentada, já que se diz impossibilitada de anexar o contrato como um todo, posto que confidencial), no sentido de cientificar e comprovar que a totalidade de sua receita, advinda de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a um ano, cujo objeto era fornecimento, a preço pré determinado, de bens ou serviços, submete-se ao regime cumulativo de tributação do PIS. Ambas são preclusas, posto que apresentadas quando já se encerrou a instrução processual. Portanto, convém repetir que, de acordo com o § 4º do art. 16 do PAF, supratranscrito, só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: 1) relativas a direito superveniente; 2) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou 3) por expressa autorização legal.

Não se trata aqui, portanto, apenas de provas preclusas. Mas, sim, de alegações e provas preclusas.

Mesmo que se tratasse unicamente de provas preclusas relativas à alegações já oferecidas na manifestação de inconformidade, o que não é, ter-se-ia outro elemento impeditivo. É que as provas trazidas no recurso voluntário, não são suficientes, por si só, para atestar de forma contundente que a origem de sua receita no período sob litígio seria oriunda de referido contrato e, sendo assim, não são suficientes para atestar liminarmente a liquidez e a certeza do crédito oposto na(s) compensação(ões) declaradas, principalmente porque encontram-se desamparadas da escrituração contábil fiscal, e demandariam a reabertura da dilação probatória, o que, de regra, não se admite na fase recursal do processo, posto que não cabe ao julgador, em sede de julgamento administrativo, suprir esta omissão da contribuinte (em termos de cumprimento de seus *onus probandi*) por via, por exemplo, de diligências ou perícias, já que, tais institutos não se destinam a tanto.

Como é sabido, diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais exige-se conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Neste sentido decidiram os membros da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da 3ª Seção, por meio do Acórdão 3403002.156, sessão de 21 de maio de 2013, sob a relatoria do eminente conselheiro Alexandre Kern, consoante ementa e trechos do voto a seguir transcritos, cuja fundamentação adoto e ratifico nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99

EMENTA

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos e provas não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

**FALTA DE APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL.
PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.**

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar as provas dos créditos alegados, de acordo com o sistema de distribuição da carga probatória adotado.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido”

VOTO

“Quando a situação posta se refere à restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, como no caso que ora se apresenta, é atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do indébito. Tanto é assim que a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que regia, à época da transmissão do PER/DComp, os processos de restituição, compensação e ressarcimento de créditos tributários, assim expressa em vários de seus dispositivos:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais

deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

[..1

§ 4º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do programa PER/DCOMP, os documentos a que se refere o § 3º serão apresentados à RFB após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.

[..1

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Como se percebe, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como prerequisite ao conhecimento do pleito. E o que se deve ter por documentos comprobatórios do crédito? Por óbvio que os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito. Sem tal evidenciação, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

Não é lícito ao julgador, tanto em sede de apreciação de lançamento de ofício, quanto em sede de pleito repetitório, dispensar a autoridade lançadora ou o pleiteante, conforme o caso, do ônus que a lei impõe a cada um deles; tanto quanto não lhe é lícito valer-se das diligências e perícias para, por vias indiretas, suprir o ônus probatório que cabia a cada parte. Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais exige-se conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impassível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Dentro deste quadro, percebe-se que quando a Instrução Normativa SRF nº 900, de 2008, acima parcialmente transcrita, prevê a "realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas", não está querendo dizer que, diante de qualquer pleito repetitório apresentado, deve a autoridade fiscal diligenciar para fins de verificar, de ofício, a existência do crédito pleiteado. O que o ato legal quer dizer, e isto sim, é que, apresentado o pedido e constatado que o contribuinte demonstrou, por documentos e registros contábeis individualmente associados, a origem dos créditos pleiteados,

pode a autoridade fiscal, se dívidas remanescerem em relação a questões pontuais (natureza da operação em um ou outro registro, falta de clareza de algum documento ou registro etc.), demandar por diligências para dirimir tais dúvidas. Por certo que o ato legal não quer, com a previsão da realização das diligências, transferir para a autoridade fiscal ou para o julgador administrativo a responsabilidade pela produção probatória atribuída originariamente ao contribuinte no caso dos pedidos de repetição de indébito. E é isso que ocorreria, por exemplo, se fossem promovidas diligências no caso, por exemplo, em que o contribuinte, junto com seu pleito, traz apenas uma listagem genérica de créditos e uma massa de documentos fiscais sem vinculação recíproca; neste caso, a promoção das diligências estaria suprindo, irregularmente, a omissão do contribuinte, o que não é processualmente admissível.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio – de natureza estritamente processual, e não material destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus probandi. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes). Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, a oportunidade de, por via de diligências, produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial.

(...)

Por fim, da mesma forma que não se pode usar as diligências como meio de suprir o ônus probatório não cumprido pelas partes, também não se pode exigir que o julgador da questão controversa promova, ele próprio, a contextualização dos elementos de prova juntados ao processo. Por exemplo, usando-se o caso já acima referido, se o contribuinte, para consubstanciar seu pleito repetitório, limita-se a fornecer um demonstrativo de créditos em que não aparecem individualmente associados registros e documentos, não cabe ao julgador deter-se sobre a massa de documentos e buscar, ele próprio, fazer aquilo que o contribuinte deveria ter feito. Ao julgador não cabe fazer a associação dos, não raramente, inúmeros registros e documentos; a ele deve ser oferecido o registro vinculado ao documento que o respalda, para que verifique se aquela operação específica dá ou não direito ao crédito pleiteado (esta é a sua função: apresentados os documentos que instrumentam um registro, analisar a natureza da operação para fins de deferimento ou não do pleito).

A razão pela qual estas considerações são feitas reside no fato de que, além da improcedente alegação do recorrente de que a autoridade fiscal deve exaurir todos os meios de prova, o interessado não apresenta qualquer comprovação do direito creditório, limitando-se a apresentar planilhas demonstrativas, desamparadas de qualquer formalidade e desacompanhadas da escrituração contábil-fiscal, e, ainda assim, somente nesta fase recursal, quando já se encerrou a instrução processual. O que se quer aqui firmar, portanto, é que não há como, em sede de julgamento administrativo, suprir esta omissão do contribuinte (em termos de cumprimento de seus onus probandi) por via, por exemplo, de diligências ou perícias, já que, como acima já foi exposto, tais institutos não se destinam a tanto.

Se, de um lado é certo que o DARF informado no PER/Dcomp comprova um recolhimento, de outro, inexistente nos autos qualquer prova de que o pagamento seja indevido.

Há tão somente a alegação do requerente, ora recorrente. Nada mais. E, em sede de prova, nada alegar e alegar, mas não provar o alegado se equivalem (allegare nihil et allegatum non probare paria sunt).

(...).

À falta da prova do erro, capaz de afastar o atributo de irretratabilidade da confissão de dívida, milita contra a alegação do requerente a presunção de que o pagamento não lhe confere qualquer direito creditório porque foi alocado a débito espontaneamente confessado em DCTF.”

Assim, diante do que foi acima exposto, não se deve conhecer de alegação nova trazida unicamente na fase recursal. E, afastando-se tal alegação e respectiva prova, é de se considerar correta a decisão proferida pela 1ª instância, em face de alegações genéricas e da não comprovação da existência de crédito favorável à contribuinte.

CONCLUSÃO

Com essas considerações, conduzo o meu voto no sentido de não se conhecer da alegação e provas preclusas, indeferir o pedido de diligência e de negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora

Voto Vencedor

CONSELHEIRA FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Conforme verifica-se do voto vencido, a I. Conselheira Relatora entendeu pela improcedência do presente recurso em virtude de não vislumbrar que o crédito poderia ter sido concedido se houvesse sido considerada a retificação de DCTF. Argumenta a Relatora que

a jurisprudência da turma não se aplica *in casu* porque o contribuinte não teria alegado as razões que justificaram a retificação da DCTF, fazendo-o apenas em sede de recurso voluntário, cite-se:

“Pela análise dos autos, constata-se, diferentemente de outros processos já julgados por esta turma, que a motivação para o julgamento de Improcedência da Manifestação de Inconformidade proferido pela DRJ/BHE não se deu pela falta de retificação da DCTF original ou mesmo pela retificação posterior ao Despacho Decisório. A motivação para tal julgamento pautou-se na falta de comprovação do erro genericamente alegado e mesmo da ausência de esclarecimento acerca do motivo que teria dado causa ao motivo do erro na escolha do regime de tributação do PIS no período de apuração de fevereiro de 2004, sendo esta a questão trazida no recurso voluntário.

Assim, é que, somente no recurso voluntário a contribuinte traz o esclarecimento sobre o motivo que lhe teria levado ao equívoco na tributação do Pis pelo o regime não cumulativo, quando, ao seu juízo, deveria ter sido apurado pelo o regime cumulativo, alegando que as suas receitas, naquele período de apuração, seriam decorrentes de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a um ano, cujo objeto era fornecimento, a preço pré determinado, de bens ou serviços, apresentando cópia de excerto do contrato do qual, segundo alega, teria decorrido a totalidade de s sua receita, fundamentando seu entendimento na regra contida no art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/2003 e nas regras dos arts. 1º, 2º e 4º da IN RFB 468/2004.” - destaquei

Após analisar as peças e documentos acostados aos autos, ousou divergir do entendimento apresentado pela I. Conselheira relatora. Vejo que a Recorrente trouxe em sua impugnação, ainda que de forma genérica, a razão que justifica a existência do crédito tributário e a retificação da DCTF. É certo que o recurso voluntário é bem mais específico que a impugnação, mas este fato não é suficiente para se aplicar a preclusão da apresentação do argumento trazido pela contribuinte.

Ademais, a negativa ao crédito da Recorrente resultou do fato de que a DCTF original não indicou a existência do crédito pleiteado, seguido do fato de a contribuinte somente ter apresentado a DCTF retificadora, sem a comprovação efetiva do crédito alterado na retificação. É exatamente neste sentido o entendimento da maioria deste colegiado, na possibilidade de a DCTF ser retificada e de o contribuinte ter o seu crédito analisado pelas autoridades administrativas em prol da verdade material, posto que não há no ordenamento qualquer mandamento que proíba esta retificação.

Na hipótese de a DCTF indicar a existência de saldo credor de contribuições de Pis e Cofins e de não ter sido constatada a impossibilidade de existência deste crédito, deve-se considerar a informação fornecida pela contribuinte.

Vale dizer, o processo administrativo tributário, regido pelo princípio da verdade material, não permite análise rasa de documentos, tampouco a prevalência de declarações equivocadas, uma vez que se constate que os fatos se deram de forma distinta daquilo que foi declarado.

Assim, mero erro formal da contribuinte, consubstanciando erro nas informações prestadas em declarações obrigatórias não prevalece, **quando comprovada a verdade dos fatos**. A jurisprudência deste Tribunal corrobora este entendimento, tendo cancelado diversos lançamentos quando comprovada a ocorrência de mero erro formal, por equívoco do contribuinte na prestação de informações em suas declarações. Destaco:

“AUDITORIA DE DCTF. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. No caso de lançamento decorrente de auditoria interna de DCTF, estando demonstrado nos autos que o valor recolhido pelo sujeito passivo a título de IRPJ corresponde ao informado na DIPJ, é de se admitir como incorreto o valor divergente informado pelo contribuinte na DCTF.(...)” (CARF 1ª Seção, 2ª Turma da 4ª Câmara, Acórdão 1402-00.189)

“(…) AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGÊNCIA EM DUPLICIDADE. FORMALIDADE PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL E DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA. CANCELAMENTO. De se cancelar a exigência fundada em erro formal cometido pelo sujeito passivo, que, embora não corrigido mediante a entrega de DCTF retificadora antes do início do procedimento fiscal, teve sua comprovação demonstrada nos autos de maneira a evidenciar a duplicidade de lançamento. Prestígio dos princípios da verdade material e da moralidade administrativa em detrimento de formalidade dispensável diante das circunstâncias.(...)” (CARF 3ª Seção, 1ª Turma da 4ª Câmara, Acórdão 3401-00.891)

“(…) AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGÊNCIA EM DUPLICIDADE. FORMALIDADE PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL E DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA. CANCELAMENTO. De se cancelar a exigência fundada em erro formal cometido pelo sujeito passivo, que, embora não corrigido mediante a entrega de DCTF retificadora antes do início do procedimento fiscal, teve sua comprovação demonstrada nos autos de maneira a evidenciar a duplicidade de lançamento. Prestígio dos princípios da verdade material e da moralidade administrativa em detrimento de formalidade dispensável diante das circunstâncias. (...)” (CARF – 3ª Seção – 1ª Turma da 4ª Câmara, Acórdão 3401-00.891)

“(…) IRPJ - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO - Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real. Recurso provido.” (1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Acórdão 108-08.689)

“(…) VALOR DA TERRA NUA. DITR - ERRO NO PREENCHIMENTO - Constatado erro no preenchimento da DITR, a autoridade administrativa deve rever o lançamento, para adequá-lo aos elementos fáticos reais. Havendo erro no Valor da Terra Nua declarado e inexistindo nos autos elementos que permitam a manutenção da base de cálculo do tributo, adota-se o valor fixado na IN pertinente. Embargos de declaração da Fazenda Nacional acolhidos. Recurso especial da

Fazenda Nacional negado.” (CSRF, 3ª Turma, Acórdão CSRF/03-04.471)

As decisões acima apresentadas fundamentam-se no princípio da verdade material, que impede que o formalismo se sobreponha à matéria e à verdade dos fatos. O processo administrativo fiscal tem por fim a busca da verdade material justamente por permitir, nesta instância, a análise irrestrita e profunda dos fatos, visando justamente estabelecer como se deram de modo que a tributação não ultrapasse seus limites.

A observância de tais princípios no caso em análise, impede aos julgadores administrativos ignorar os indícios apresentados pela contribuinte, mesmo que isso **não signifique a homologação da compensação pleiteada. Ressalta-se que crédito alegado pela contribuinte deve ser avaliado pela autoridade administrativa competente.** A questão é que não há impedimento legal para que a retificação seja realizada posteriormente, sendo permitido o procedimento adotado pela Recorrente.

Ante o exposto, conheço do presente para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário da Recorrente, para reconhecer o direito ao procedimento de compensação, ficando ressalvado à fiscalização a verificação das informações alegadas pela Recorrente, bem como a apuração do crédito tributário pleiteado.

É como voto,

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS