



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

**Processo nº** 10746.904190/2012-18  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3803-000.564 – 3ª Turma Especial**  
**Data** 15 de outubro de 2014  
**Assunto** Compensação  
**Recorrente** JOÃO ALVES DE ALMEIDA - GOIANO - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por maioria de voto, converteu-se o julgamento em diligência, para que a repartição de origem analise os documentos juntados aos autos e se pronuncie acerca da satisfação dos débitos da recorrente, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Corintho Oliveira Machado.

(Assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Victor Rodrigues - relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), João Alfredo Eduão Ferreira, Paulo Renato Mothes de Moraes, Hécio Lafetá Reis, Belchior Melo de Sousa, e Jorge Victor Rodrigues.

## RELATÓRIO

Por meio de Despacho Decisório foi indeferido o pleito constante do Per/DComp transmitido pela contribuinte, em razão da realização de pagamento a maior.

A fiscalização contrapondo-se ao alegado pela parte interessada, constatou a existência de um ou mais débitos, havendo o crédito declarado sido integralmente utilizado para a liquidação desses débitos, resultando na insuficiência de saldo credor o suficiente para a realização da compensação pretendida.

Manifestando a sua inconformidade, consubstanciada no art. 165, I, do CTN, a contribuinte deduziu a sua discordância ao despacho decisório, de acordo com as seguintes razões de defesa: (a) o despacho decisório foi emitido antes da retificação da DCTF e da DACON; (b) a partir da retificação desses documentos tornou-se possível a Receita localizar o crédito alegado; e (c) demonstrado a existência do crédito aludido nos moldes de planilha contida na exordial, restou o direito à restituição correspondente.

A título de comprovação de direito alegado fez colação aos autos das DCTF e DACON, bem assim de suas respectivas retificadoras e da cópia do DARF pago a maior, para postular pelo acolhimento de sua manifestação e pela insubsistência do aludido despacho.

Concluído foram os autos para pronunciamento pela 4ª Turma da DRJ/BSB, que por meio do Acórdão nº 03-52.839, em 27/06/2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório, nos termos da ementa transcrita a seguir:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO  
DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano Calendário: 2008

**APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA  
INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE  
CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.**

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.**

A restituição de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Em apertada síntese, a título de esclarecimento, menciona o relator que o direito à isenção alegado pela contribuinte na comercialização de seus produtos (sucos) e não aproveitado do benefício quando da apuração das contribuições, o que levaria ao recolhimento a maior que o devido, se referiu à tributação monofásica, que reduz a 0% as alíquotas do PIS e da Cofins em relação às receitas auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas, decorrentes da venda dos produtos especificados nos arts. 58-A e 58-B, da Lei nº 10.833/03.

Assim o direito creditório que a contribuinte alegou possuir seria proveniente de apuração de valor devido a menor, apurado em data posterior à época da entrega das declarações originais.

Concluiu o voto condutor que a simples entrega de declarações retificadoras, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento efetuado a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em seu pedido de restituição; que tais retificações deveriam ter ocorrido anteriormente a qualquer procedimento administrativo ou notificação de lançamento, conforme dispõem o parágrafo único do art. 39 e o § 1º do art. 147, ambos do CTN; e que não comprovada a liquidez e certeza de direito creditório contra a Fazenda Nacional passível de restituição, não há o que ser reconsiderado na decisão contida no despacho decisório.

Após ser cientificado do decidido no Acórdão nº, por meio de AR, conforme subscrição em 11/11/13, contra o mesmo se insurgindo a contribuinte protocolou o seu recurso voluntário na repartição preparadora em 20/12/13, aduzindo sucintamente:

Verificou que um de seus produtos vendidos (bebida: refresco e energético) pertenciam à sistemática monofásica de PIS e Cofins, enquadradas no sistema NBH/SH 22.02, e na NCM 2202.10.00 e NCM 2202.90.00, como também que recolheu a maior valores atinentes a essas contribuições, razão pela qual transmitiu a Per/DComp em 30/12/10, pleiteando a restituição que entendeu lhe era devida (PAF 10746.904200/2012-15)

Em razão do indeferimento de sua manifestação de inconformidade e, para demonstrar o seu direito ao direito alegado, colacionou aos autos prova documental qual seja: Livro Diário anos 2007 a 2010, Livro Razão anos 2007 a 2010, Livros Fiscais ( Entrada, Saída e Apuração de ICMS dos anos de 2007 a 2010), Notas Fiscais de entrada dos anos 2007 a 2010, Blocos fiscais dos anos 2007 a 2010, Livro de Registros de Inventário correspondente aos anos de 2007 a 2010 e Notas Fiscais Eletrônicas de Saída dos anos 2007 a 2010.

No que atine ao mérito reiterou os termos expendidos na exordial para requerer pelo provimento do seu recurso.

Consta dos autos despacho proferido por autoridade administrativa da SAORT/DRFB em Palmas/TO, mencionando que a contribuinte apresentou o recurso voluntário acompanhado dos documentos acima descritos em 05/12/2013 e que ante a impossibilidade de juntar aos autos digitais os originais dos documentos entregues, foi o mesmo intimado - TIF SAORT nº 180/2013 - para apresentação dos itens discriminados no TIF em mídia eletrônica (arquivo digital), ou alternativamente, juntamente com os originais, cópia de cada um dos documentos a serem protocolados.

Consta ainda desse despacho as seguintes informações:

Em 17/01/2014, em resposta ao termo de intimação, o interessado apresentou um DVD-R contendo vários arquivos, os quais não possuem as características necessárias ao processamento no ambiente do Sistema do Processo Digital da RFB (alguns arquivos de tamanho superior a 15 megabytes). Além disso, não foram entregues os relatórios/recibos do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, conforme orientação constante do Anexo I do termo de Intimação Fiscal SAORT nº

108/2013. Portanto, em princípio, os arquivos não foram gerados com o auxílio do SVA o que torna impossível a validação e a autenticação dos mesmos.

Assim, não obstante ter sido devidamente orientado, o interessado não atendeu os termos da intimação. Dessa forma, proponho que os autos sejam encaminhados ao CARF sem os elementos apresentados em mídia digital (arquivos constantes do DVD-R) para análise do recurso.

É o relatório.

### VOTO

Conselheiro Jorge Victor Rodrigues

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos necessários à sua admissibilidade, dele conheço.

A recorrente fez colação aos autos em sede de recurso voluntário de documentos contábeis e fiscais já elencados no relatório, complementarmente, aos oferecidos como elementos materiais de prova na manifestação de inconformidade.

O acórdão recorrido versa sobre o pedido de restituição/compensação, formalizado pela Recorrente perante a repartição preparadora em 30/12/10, quando arguiu possuir crédito tributário proveniente de pagamento realizado a maior que o devido (vide processo 10746.904200/2012-15) para compensar com débitos tributários próprios.

Alegou a recorrente que a origem do crédito remete à sistemática de tributação monofásica, que reduz a 0% as alíquotas do PIS e da Cofins em relação às receitas auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas, decorrentes da venda dos produtos especificados nos arts 58-A e 58-bB, da lei nº 10833/03, notadamente aquelas classificadas no sistema NBH/SH 22.02, e na NCM 2202.10.00 e NCM 2202.90.00.

Desde logo cumpre esclarecer, que sob à ótica do direito material, o tema "direito à restituição/compensação de indébito, oriundo de alíquota 0%, com fulcro nos arts. 58-A e 58-B, da lei nº 10833/03", não foi enfrentado efetivamente pelo juízo *a quo*, eis que o mesmo se pronunciou exclusivamente acerca da ausência de comprovação da liquidez e da certeza do crédito alegado, em razão da insuficiência de documentos probantes, bem assim por entender que o ônus da prova cabe a quem alega o direito de.

Portanto, infere-se que a demanda sob este aspecto resta superada, cabendo ao Tribunal *ad quem* o pronunciamento exclusivamente acerca das provas colacionadas aos autos, complementarmente, mesmo a destempo, e da sua eficácia probante.

### DA APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO

A regra geral contida no art. 16 do Dec. nº 70.235/72 informa que o momento de apresentação das provas atinentes ao direito alegado é o mesmo da formalização da manifestação de inconformidade/impugnação.

Destarte o dispositivo no § 4º deste *mandamus*, c/c o art. 38 e §§, da Lei nº 9+784/99, veio a propiciar à modulação dos efeitos dessa regra, sinalizando com a possibilidade da apresentação de prova noutro momento processual. Este também é o entendimento pacífico cristalizado por meio da jurisprudência administrativa emanada do CARF, notadamente quando a prova, mesmo que juntada a destempo é imprescindível para o deslinde da querela, consoante demonstram os extratos de julgados colacionados adiante na forma de ementa, confira-se:

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1999 VERDADE MATERIAL. PROVA INCONTESTE. A juntada de prova cuja simples leitura, em documento de uma só folha, permite constatar as alegações sustentadas pela recorrente, e cuja inadmissibilidade motivada pela preclusão perenizaria situação de injustiça evidente, deve ser considerada, ainda que em sede de embargos, em atendimento ao princípio da verdade material e à instrumentalidade do processo. (Acórdão 1302-001.493, sessão de 27/08/2014 - 13840.000215/00-18, Rel. Eduardo de Andrade).

(...).

PRODUÇÃO DE PROVAS NO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE PARA SE CONTRAPOR ÀS RAZÕES DO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra geral, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo do direito de fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, tendo o contribuinte trazido os documentos que julgava aptos a comprovar seu direito, ao não ser bem sucedido no julgamento de 1ª instância, razoável se admitir a juntada das provas no voluntário, pois é exceção à regra geral de preclusão a produção de novos documentos destinados a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Ademais, seria por demais gravoso, e contrário ao princípio da verdade material, a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

E ainda, sendo esta a última instância administrativa, tal postura exigiria do contribuinte a busca da tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco a análise das provas apresentadas em juízo, e ainda condenaria a União pelas custas do processo (Acórdão nº 1102.000-940, sessão de 08/10/2013, PAF 16327.001040/2008-91, Rel. José Evande carvalho Araújo).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano calendário: 2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DO CONTRIBUINTE. CONFERÊNCIA ELETRÔNICA. RETIFICAÇÃO DA DCTF A DESTEMPO. OBSTÁCULO. INEXISTÊNCIA. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

Deve ser verificada a procedência do pedido de compensação fundado em direito de crédito recusado exclusivamente com base em cotejo eletrônico das informações prestadas pelo contribuinte na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, desde que essa tenha sido retificada, ainda que extemporaneamente.

Não há que se falar em preclusão do direito de apresentação de provas em fase recursal quando tenha sido dada ciência ao requerente da necessidade de instrução do processo apenas por ocasião da decisão de primeira instância.

Recurso Voluntário Provido em Parte (Acórdão nº 3102-001.959, sessão de 25/07/2013 - 10166.911735/200978, Rel. Ricardo Paulo Rosa).

O entendimento profligado por meio da jurisprudência acima transcrita tem a finalidade precípua de consolidação do princípio da verdade material, pressuposto basilar do Direito Processual Administrativo Tributário, bem assim da tese que defende que a produção probatória no processo administrativo tributário compete concorrentemente às partes e ao Juiz, quando apresentadas após a impugnação.

A conselheira Andréa Medrado Darzé, em "Preclusão no Processo Adm. Tributário: Um Falso Problema", in "VII Congresso Nacional de Estudos Tributários, Derivação e Positivação no Direito Tributário" (2011, p. 7879) com apoio na jurisprudência dos tribunais administrativos, traz a contribuição significativa à questão posta:

" A regra de preclusão do direito de o impugnante produzir provas no processo administrativo tributário, prescrita no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, é cogente, de aplicação obrigatória, apenas podendo ser excepcionada nas hipóteses relacionadas neste mesmo dispositivo legal.

**Isso não significa, todavia, impossibilidade de a prova vir a ser apreciada pelo julgador, mesmo quando apresentada após a impugnação.**

A razão desta assertiva é singela, mas decisiva: **a produção probatória no processo administrativo tributário compete concorrentemente às partes e ao Juiz.**

Assim, mesmo na hipótese de a prova ser trazida aos autos quando já precluso o direito de ao particular fazê-lo, o julgador pode e deve analisá-la, desde que se trate de prova necessária para a apreciação da matéria litigada.

Afinal, diferentemente do que se verifica em relação ao impugnante, o legislador não estabeleceu limite temporal para a iniciativa probatória da autoridade julgadora."

Como visto, resta demonstrada a efetiva possibilidade de apresentação de prova após a impugnação, seja pela aplicação da legislação tributária, ou mediante a jurisprudência administrativa, ou ainda pela doutrina hodierna.

Portanto não há se falar em preclusão temporal neste caso. Ao contrário, os exemplos mencionados servem para demonstrar a possibilidade de se imprimir maior celeridade ao julgamento do feito, com a oportunidade criada a partir da colação desses documentos aos autos, a permitir que dúvidas por ventura existentes possam ser sanadas, sem a necessidade de remessa dos autos à repartição preparadora. Até mesmo por ser a opção pelo acolhimento da prova apresentada a destempo, uma discricionariedade do julgador, notadamente o relator dos autos, como auxílio para firmar a sua convicção pessoal ao caso sob análise.

No caso vertente a recorrente trouxe aos autos na fase recursal novos elementos materiais de prova, dando conhecimento à autoridade administrativa de sua iniciativa.

Essa autoridade limitou-se a alegar a impossibilidade de juntar aos autos digitais os originais dos documentos que lhe foram entregues, intimando a Recorrente a reapresentar os documentos, desta feita na forma de arquivo digital, por meio de mídia eletrônica, concedendo-lhe o prazo de 20 dias para o cumprimento do desiderato.

Em atenção à intimação que lhe fora endereçada a contribuinte em 17/01/2014 apresentou um DVD-R contendo vários arquivos, que segundo a fiscalização, não possuem as características necessárias ao processamento no ambiente do sistema de Processo Digital da RFB, além de não haver sido entregue os relatórios/recibos do Sistema de Validação e /autenticação de Arquivos Digitais, conforme orientação constante do Anexo I do Termo de Intimação Fiscal SAORT nº 180/2013, endereçado à ora Recorrente.

Conclui a autoridade administrativa que os arquivos não foram gerados com o auxílio do SVA o que torna impossível a validação e a autenticação dos mesmos.

Mister esclarecer que a Recorrente não se furtou de reapresentar os documentos em meio magnético, entretanto em plataforma diversa daquela orientada pela fiscalização.

Igualmente ao apresentar na repartição preparadora os documentos originais para protocolo (cópia de cada documento), a recorrente o fez sob amparo da regra contida no § 7º do art. 2º e art. 8º da Portaria MF nº 527/2010, que autoriza a formalização de recursos mediante a apresentação de documentos em papel, como sendo uma opção do contribuinte.

A persecução da verdade material no âmbito do processo administrativo tributário, como dito, deve funcionar para ambos os lados, portanto, pugno pela conversão deste julgamento em diligência à repartição de origem, para que sejam analisados todos os documentos indicados pela Recorrente no recurso voluntário, com vistas à apuração e

Processo nº 10746.904190/2012-18  
Resolução nº **3803-000.564**

**S3-TE03**  
Fl. 15

pronunciamento acerca da existência de direito creditório, e se o mesmo é o bastante suficiente para a liquidação dos débitos indicados no Per/DComp transmitido para, posteriormente facultar-lhe a oportunidade, mediante a concessão de tempo razoável, para comparecer aos autos se assim lhe aprouver.

Cumprido com o desiderato devem os autos retornarem do órgão preparador para a retomada do julgamento suspenso circunstancialmente.

É como voto

Jorge Victor Rodrigues - Relator