



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10768.720173/2007-12
Recurso Embargos
Acórdão n° 3401-006.198 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2019
Embargante PETRÓLEO BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NÃO CARACTERIZADA. REJEIÇÃO.

Rejeitam-se os embargos de declaração quando não constatada a omissão alegada.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

DILIGÊNCIA. PROVAS. REFORMA DE DECISÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza supressão de instância a decisão que, baseada em provas produzidas em diligência determinada pelo CARF, reformou decisão de primeira instância que reconheceu carência probatória, sendo incabível o retorno do processo à DRJ para novo julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 4.450/4.453) opostos contra o Acórdão de Embargos de Declaração n.º 3401.005.057 (fls. 4.428/4.439), proferido em 23 de maio de 2018, em razão de alegada omissão no *decisum*. Alega a embargante ter havido supressão de instância, uma vez que a dilação probatória realizada em diligência, em sede de julgamento de Recurso Voluntário, teria resultado em decisão não sujeita ao duplo grau de jurisdição administrativa.

Por medida de celeridade e economia processual, adoto parcialmente o Relatório constante do próprio Acórdão embargado:

Cuida-se de embargo de declaração interposto em face do Acórdão 3401001.749, exarado em 20/03/2012, que negou provimento (rectius não conhecimento) ao recurso voluntário por vislumbrar renúncia às instâncias administrativas, com aplicação da Súmula CARF n.º 1.

O contribuinte argüiu o julgado asseverando que houve adoção de premissa equivocada, uma vez que não realizou qualquer compensação fundada em provimento judicial, mas sim, que estava obrigado, na condição de responsável tributário, a dar cumprimento a ordem judicial em ações promovidas por terceiros, de maneira que seria inaplicável a renúncia à discussão administrativa.

O processo em epígrafe alberga declaração de compensação de Cofins, período de apuração agosto/2005, com direito creditório do mesmo tributo apurado em novembro/2003.

A Demac/RJO/Diort não homologou a compensação por constatar erro na apuração do direito creditório, ao passo que o contribuinte havia excluído da base de apuração valores relativos a vendas para clientes beneficiados com medidas judiciais que afastavam a incidência do tributo, o que não encontraria respaldo na legislação, devendo o contribuinte indicar esta situação nas DCTFs, com exigibilidade suspensa.

Em manifestação de inconformidade sustentou-se erro na apuração realizada pela RFB, porquanto não foram excluídas as seguintes parcelas: i) das vendas de gasolina – as vendas de gasolina de aviação, submetidas a alíquota diferenciada; ii) das vendas de diesel – a revenda de óleo diesel adquirido da REFAP, sujeito à tributação monofásica; iii) das vendas de GLP – as vendas de propano/butano. Quanto às deduções das vendas da parcela correspondente a empresas com liminar, alegou que se cuidaria de ato jurídico sujeito a condição suspensiva, de modo que o imposto só será devido quando sobrevier o evento futuro e incerto, que é a manifestação definitiva do Poder Judiciário, razão porque tais glosas deveriam ser revisadas.

A DRJ Rio de Janeiro II/RJ julgou o recurso improcedente mediante decisão assim ementada:

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

A manifestação de inconformidade apresentada contra decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e deverá vir acompanhada dos dados e documentos comprovadores dos fatos alegados.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO SUB JUDICE.

É vedado, para fins de compensação, aproveitar crédito, objeto de disputa judicial, antes de transitar em julgado a decisão favorável ao sujeito passivo.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

*O recurso voluntário, grosso modo, reprisou os argumentos da manifestação vestibular, destacando que as vendas a empresas detentoras de liminares envolvem óleo diesel e gasolina, bem assim, que a exclusão das vendas de GLP refere-se à comercialização de **propeno**, cujo código NCM é 2901.22.00, de modo que sujeitar-se-ia à alíquota geral e não diferenciada, como o **propano/butano**. Na oportunidade foram juntadas cópias de notas fiscais que demonstrariam a procedência das razões recursais.*

Na sessão de 16/10/2014, através da Resolução 3401.000.841, uma vez confirmado o equívoco da decisão embargada, no tocante à suposta concomitância, e diante da impossibilidade de decidir o processo no estado em que se encontrava, converteu-se o julgamento em diligência para que fosse averiguado o registro dos documentos fiscais apresentados, a procedência das alegações de fato e a juntada de documentos relativos às medidas judiciais que amparariam as saídas com suspensão da exigibilidade, com redução a termo das verificações efetuadas.

O relatório fiscal destacou, relativamente às exclusões de gasolina de aviação e “propeno grau polímero (NCM 2901.22.00)”, que considerou apenas como tais as vendas indevidamente incluídas nas rubricas referentes a “Gasolina” e “GLP”, respectivamente, para as quais foram apresentadas cópias das notas fiscais, não acatando aquelas cuja prova se fez apenas pelo “espelho” da nota fiscal; quanto às vendas a empresas detentoras de medidas judiciais, que todas as ações indicadas transitaram em julgado ao longo de 2011, desfavoravelmente aos contribuintes, além do que, a partir de 2000, o regime de substituição tributária foi sucedido pelo regime monofásico de tributação, de maneira que a distribuidora deveria informar a suspensão da exigibilidade do crédito na DCTF, ao invés de deixar de oferecer ditos montantes à tributação; e, tocante à exclusão da revenda de óleo adquirido da REFAP, sujeito à incidência monofásica, aduziu que o próprio recorrente, ainda durante a fiscalização, reconheceu a improcedência do abatimento.

Cientificado destas conclusões o contribuinte asseverou que, mesmo que os “espelhos” de notas fiscais não possuam efeitos fiscais, deveriam ser confrontados com os livros fiscais e contábeis, o que confirmaria a existência do lançamento e convalidaria a exclusão pretendida; que a exclusão das vendas a beneficiários de liminares encontra abrigo na IN SRF 104/200(?), Parecer Cosit nº 1/200(?) e art. 811 do CPC/73; e, que a revenda de óleo já submetido a tributação não enseja nova incidência, sob pena de vilipêndio ao regime monofásico.

Em sede de julgamento dos Embargos de Declaração, foi proferido o Acórdão de fls. 4.428/4.439, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE DA DECISÃO ARGÜIDA. ACOLHIMENTO. NECESSIDADE.

Necessário o acolhimento dos embargos de declaração que investem contra decisão colegiada que, partindo de premissas fáticas equivocadas, prolata acórdão completamente dissonante dos fatos albergados no processo, eis que inquinado de obscuridade.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA.

Consoante art. 333, I do Código de Processo Civil (art. 373, I do CPC/15), então vigente, utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, incumbe ao autor a prova dos fatos constitutivos do direito invocado, ônus atribuído ao contribuinte nas hipóteses de repetição de indébito ou ressarcimento.

ELEMENTOS DE PROVA. CONFIGURAÇÃO DE SITUAÇÃO DE FATO. EXIGÊNCIA.

A alegação de inclusão de vendas de produtos sujeitos a alíquotas diferenciadas, na apuração do tributo, deve vir acompanhada de elementos hábeis, do ponto de vista fiscal ou contábil, que demonstrem cabalmente essa situação de fato, não sendo suficiente a mera remissão à existência de lançamentos nos livros próprios ou documentos sem valor fiscal para esse desiderato.

CAUSA SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALTERAÇÃO NO TRANSCURSO TEMPORAL. EFEITOS SUPERVENIENTES.

A modificação verificada no quadro judicial tributário, decorrente da cassação de liminar que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, tem o condão de restabelecer o status quo ante e tornar devido o tributo suspenso, impedindo que o contribuinte, ainda que na condição de terceiro obrigado ao cumprimento de ordem judicial, possa reaver valor recolhido a maior pela inobservância da causa suspensiva então vigente, mas já revista por ocasião do pleito de restituição.

Embargos acolhidos.

Às fls. 4.450/4.453, opostos os presentes Embargos de Declaração pelo contribuinte apontando omissão no julgado por considerar que a matéria probatória produzida durante a fase de diligência, já em sede de julgamento dos Embargos de Declaração anteriormente opostos, não estaria sujeita a recurso administrativo, representando supressão de instância. Colacionou julgado deste Conselho para corroborar suas alegações e requereu a anulação do julgado e a remessa do processo à DRJ para novo julgamento de mérito.

Às fls. 4.503/4.506, Despacho de Admissibilidade que entendeu ter a embargante apresentado argumentação específica e suficiente para a admissibilidade dos embargos em face da possibilidade de ocorrência de vício passível de saneamento pelo colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli - Relator

Tendo sido já admitidos os embargos por meio do despacho de fls. 4.503/4.506, passo à análise.

Do mérito

O presente versa sobre Declaração de Compensação, através da qual a contribuinte pretendia homologar débitos de Cofins apurados em agosto de 2005 com créditos do mesmo tributo apurados em novembro de 2003, que restou não homologada por ter concluído a fiscalização pela insuficiência dos créditos e do pagamento apontados.

A Manifestação de Inconformidade apresentada foi julgada improcedente pela DRJ/RJO que, como se depreende da ementa abaixo reproduzida, verificou haver carência probatória nas alegações aduzidas pela contribuinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

A manifestação de inconformidade apresentada contra decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e deverá vir acompanhada dos dados e documentos comprovadores dos fatos alegados.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO SUB JUDICE.

É vedado, para fins de compensação, aproveitar crédito, objeto de disputa judicial, antes de transitar em julgado a decisão favorável ao sujeito passivo.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Em sede de Recurso Voluntário, foi proferido primeiramente Acórdão pela aplicação da Súmula CARF n.º 1, entendimento que veio a ser superado pelo Acórdão de Embargos de Declaração de fls. 4.428/4.439, acolhido com efeitos infringentes para dar parcial provimento ao recurso, confirmando o resultado da diligência determinada por este Colegiado. O procedimento concluíra pelo reconhecimento de créditos oriundos de repetição de indébito relativos a vendas de gasolina de aviação e propeno cuja tributação indevida restou comprovada pela apresentação das respectivas notas fiscais. Não foram reconhecidos os demais créditos por carência probatória.

Reproduzo, por oportuno, a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE DA DECISÃO ARGÜIDA. ACOLHIMENTO. NECESSIDADE.

Necessário o acolhimento dos embargos de declaração que investem contra decisão colegiada que, partindo de premissas fáticas equivocadas, prolata acórdão completamente dissonante dos fatos albergados no processo, eis que inquinado de obscuridade.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA.

Consoante art. 333, I do Código de Processo Civil (art. 373, I do CPC/15), então vigente, utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, incumbe ao autor a prova dos fatos constitutivos do direito invocado, ônus atribuído ao contribuinte nas hipóteses de repetição de indébito ou ressarcimento.

ELEMENTOS DE PROVA. CONFIGURAÇÃO DE SITUAÇÃO DE FATO. EXIGÊNCIA.

A alegação de inclusão de vendas de produtos sujeitos a alíquotas diferenciadas, na apuração do tributo, deve vir acompanhada de elementos hábeis, do ponto de vista fiscal ou contábil, que demonstrem cabalmente essa situação de fato, não sendo suficiente a mera remissão à existência de lançamentos nos livros próprios ou documentos sem valor fiscal para esse desiderato.

CAUSA SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALTERAÇÃO NO TRANSCURSO TEMPORAL. EFEITOS SUPERVENIENTES.

A modificação verificada no quadro judicial tributário, decorrente da cassação de liminar que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, tem o condão de restabelecer o status quo ante e tornar devido o tributo suspenso, impedindo que o contribuinte, ainda que na condição de terceiro obrigado ao cumprimento de ordem judicial, possa reaver valor recolhido a maior pela inobservância da causa suspensiva então vigente, mas já revista por ocasião do pleito de restituição.

Embargos acolhidos.

Verifica-se, portanto, que nas duas instâncias administrativas, a Embargante não logrou êxito em se desincumbir do ônus probatório que lhe cabia. Em se tratando de direito creditório, a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que incumbe ao sujeito passivo demonstrar a certeza e a liquidez do direito que lhe assiste, não se exigindo da autoridade julgadora a realização de perícias e diligências para produzir prova cujo *onus probandi* recaia originalmente sobre o contribuinte.

Vejam-se recentes e unânimes Acórdãos proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Em pedidos de restituição/compensação cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a liquidez e a certeza de seu direito creditório.

(CSRF, 3ª Turma, Acórdão n.º 9303.008.389, sessão de 21/03/2019, Relator Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal)

DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DA PROVA. NECESSIDADE.

A retificação das DCTF e DCOMP após a emissão do Despacho Decisório, por si só, não é suficiente para a demonstração do direito creditório invocado. É ônus do interessado demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito, apresentando os documentos e elementos de sua contabilidade que demonstram referido direito.

(CSRF, 3ª Turma, Acórdão n.º 9303.008.389, sessão de 19/09/2018, Relator Conselheiro Demes Brito)

Na hipótese, a Embargante não apresentou as notas fiscais hábeis a comprovar que ocorrera indevidamente a tributação de vendas por ela posteriormente excluídas da base de cálculo da Cofins. Cabe ressaltar que os documentos fiscais, de posse obrigatória da contribuinte, foram reiteradamente exigidos ao longo de processo que tramita desde 2007. Apesar das inúmeras oportunidades, limitou-se a apresentar apenas registros contábeis e documentos extracontábeis (espelhos de notas fiscais).

Quanto ao momento de apresentação da prova, o Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, estabelece em seu art. 16:

§ 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.*

Entretanto, considerando o princípio da verdade material e a aplicação subsidiária da Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, dando-se aplicação a princípios consagrados na Constituição, como o contraditório e a ampla defesa, este Conselho tem admitido a produção de provas até o julgamento do feito, pois conforme preceitua o caput do art. 38 da referida lei, o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo, somente podendo ser recusadas as provas quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

A admissão de provas em diligência determinada por este Colegiado foi realizada em favor da Embargante, jamais em seu prejuízo e, decorridos anos de instrução processual, não há justificativa plausível para, até o presente momento, terem sido apresentados tão somente espelhos extracontábeis e não as notas fiscais exigidas. Tais provas, a rigor, deveriam ter sido apresentadas até a Manifestação de Inconformidade e, assim não o foram, apesar de reiteradas intimações, por inércia da Embargante.

Assim, entendo que não mereça prosperar a alegação de que o provimento parcial do Recurso Voluntário, baseado nas provas juntadas pela própria contribuinte em procedimento fiscal de diligência, configure supressão de instância. Considerar a possibilidade de se retornar o processo à primeira instância sempre que determinado contribuinte juntar novas provas em sede de Recurso Voluntário, relacionadas a fato e direito idênticos aos já julgados pela DRJ,

significaria a possibilidade de se retroalimentar, a desejo do interessado, um ciclo infundável de idas e vindas processuais, desvirtuando-se o entendimento já garantista deste Conselho quanto à admissão de provas em busca da verdade material.

Ademais, a Embargante teve assegurados a ampla defesa e o contraditório, visto que as provas não foram apreciadas pela autoridade julgadora sem sua ciência e prévia manifestação, conforme petição de fls. 4.372/4.381.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração, mantendo-se hígido o Acórdão embargado.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli