



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10783.900619/2008-75  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 3002-000.092 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 07 de abril de 2020  
**Assunto** RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR  
**Recorrente** CISA TRADING S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para a Unidade de Origem intimar a contribuinte a apresentar os documentos e os livros originais, que entender necessários, incluindo, se for o caso, a realização do procedimento de circularização junto ao cliente da recorrente (NF nº 0121183), visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao pagamento de PIS realizado em 15/04/2003: a) a correção da base de cálculo apurada da contribuição para o PIS; b) o efetivo recolhimento da contribuição; c) o eventual valor a ser restituído.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 13-35.599 da DRJ/RJOII, que manteve integralmente o indeferimento do pedido de restituição/compensação (fl.11/16), lastreado em suposto pagamento realizado indevidamente ou a maior do PIS.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido, por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

*“Trata-Se de litígio administrativo, instaurado com a manifestação de inconformidade apresentada por CISA TRADING S.A. (fl. 1) ao despacho decisório exarado pela DRF/VITÓRIA, não homologando o pedido de compensação pleiteado (fl. 2).*

*O PERDCOMP n.º 36871.22358.121203.1.3.049307 foi transmitido em 12122003 (fls. 0208), tendo por objetivo compensar alegado crédito no valor original inicial de R\$ 7.862,33, relativo à Contribuição Social para o PIS de março de 2003, com débito da mesma contribuição relativo ao mês de novembro de 2003 (fl. 15).*

*O despacho decisório citado tem por fundamento que “foram localizados um ou mais pagamentos (...) mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP” (fl. 2).*

*Inconformado com a decisão citada, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que “o valor de R\$ 6.486,43 considerado como saldo devedor de PIS refere-se ao valor de PIS calculado sobre a diferença da mercadoria destacada a maior na nota fiscal n.º 0121183 em 26032003, conforme consta do comunicado de irregularidade com anuência do cliente (fl. 1).”*

Analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJOII) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por Acórdão que possui a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003*

**ALEGAÇÃO DE CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO IDÔNEA.**

*Cabe ao contribuinte trazer na impugnação todos os elementos de prova de que dispõe para comprovar o crédito alegado.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Fl. 3 da Resolução n.º 3002-000.092 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10783.900619/2008-75

Em sequência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (81/87), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, basicamente, repisando e reforçando fatos e argumentos jurídicos já apresentados. Juntou novos documentos aos autos.

É o relatório, em síntese.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei n.º 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - omissis*

.....

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9/12/1993)*

.....

*§ 1º omissis*

.....

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.092 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10783.900619/2008-75

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira - se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine - se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997)*

.....

Como se percebe dos dispositivos citados, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

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

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

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

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade

Fl. 5 da Resolução n.º 3002-000.092 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10783.900619/2008-75

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 possuísem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, da

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.092 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10783.900619/2008-75

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, concordo com a decisão da instância *a quo* de que as cópias da nota fiscal e da carta de correção ainda não comprovaram a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Entretanto, entendo que a ora recorrente trouxe um conjunto probatório mínimo inicial com sua Manifestação de Inconformidade. Após a ciência decisão de piso, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e juntou novos documentos aos autos.

Embasado em todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório desenvolvido ao longo do presente voto e nas circunstâncias do caso concreto, entendo ser possível a aceitação de provas apresentadas somente em sede de Voluntário, tendo em vista que estas podem ser validamente consideradas, pois reforçam um conjunto probatório mínimo já presente nos autos.

Dessa forma, por todo o exposto, a fim de privilegiar a prudência e o Direito à Ampla Defesa, voto por converter o julgamento em diligência para a Unidade de Origem intimar a contribuinte a apresentar os documentos e os livros originais, que entender necessários, incluindo, se for o caso, a realização do procedimento de circularização junto ao cliente da recorrente (NF n.º 0121183), visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao pagamento de PIS realizado em 15/04/2003: a) a correção da base de cálculo apurada da contribuição para o PIS; b) o efetivo recolhimento da contribuição; c) o eventual valor a ser restituído.

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

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves