



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10850.902102/2011-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-009.607 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2020
Recorrente PARA AUTOMOVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/05/1999

Ementa:

PROVAS. COMPENSAÇÃO

De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Tratam os autos de Pedido de Restituição (PER nº 26733.19264.150404.1.2.04-7220), indeferido pela DRF de origem tendo em vista o Darf indicado pela interessada não ter sido localizado nos sistemas da RFB.

Cientificada em 16/06/2011, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 15/07/2011, alegando:

Trata-se de processo administrativo decorrente do pedido de restituição n. 26733.19264.150404.1.2.04-7200, transmitido em 15.4.2004, por meio do qual pleiteia-se a restituição de crédito oriundo de recolhimentos indevidos ou a maior, a título de contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS).

Ocorre que ao analisar o referido pedido, o Sr. Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) houve por bem indeferi-lo, sob o singelo fundamento de inexistência do crédito, uma vez que não foi possível localizar o DARF no qual o pedido de restituição do crédito se embasa.

No entanto, conforme será demonstrado a seguir, a requerente faz jus ao crédito informado no pedido de restituição apresentado, uma vez que comprovará a existência do pagamento não localizado pelo sistema da RFB, fato que se deu em razão de um escusável equívoco em seu preenchimento cometido pela ora requerente.

Não obstante, antes de adentrar nas razões de reforma do r. despacho decisório ora impugnado, a requerente quer deixar consignado a inconsistência no procedimento de apuração dos fatos levada à efeito pelo Sr. AFRFB.

Isto porque, antes de ser intimada do despacho decisório ora em tela, a requerente foi intimada para prestar esclarecimentos a respeito do crédito pleiteado, o qual embasou a declaração de compensação n. 04885.91879.101108.1.3.04-8405.

Como pode se visto no Termo de Intimação que segue anexo (doc. 3) o per/dcomp que embasa a declaração de compensação objeto do Termo de Intimação é o mesmo pedido de restituição n. 26733.19264.150404.1.2.04-7200.

Ademais, também pode ser constatado que aquele Termo de Intimação solicitava esclarecimentos a respeito da não localização do mesmo DARF.

Ocorre que a requerente foi surpreendida com o recebimento do presente despacho decisório, antes mesmo de ter escoado o prazo de 20 dias concedido pela própria fiscalização para apresentação dos esclarecimentos solicitados no Termo de Intimação.

Com efeito, conforme pode ser visto nos documentos que seguem anexos (docs. 3 a 7), a requerente foi intimada a prestar esclarecimentos, no prazo de 20 dias a contar da ciência do Termo de Intimação, a respeito da existência do DARF que embasou a declaração de compensação n. 04885.91879.101108.1.3.04-8405, em 27.5.2011 (doc. 4). Logo, ela teria até o dia 20.6.2012 para, ou retificar o per/dcomp apresentado, ou apresentar esclarecimentos perante a RFB, conforme determinado no próprio Termo de Intimação.

No entanto, o despacho decisório, ora em lide, foi recebido em 16.6.2011 (doc.6), antes, portanto, do fim do prazo concedido pela própria fiscalização para apresentação de esclarecimentos no anterior Termo de Intimação, o que representa flagrante cerceamento de defesa.

Mesmo que se desconsidere a mencionada regra do art. 5º, do Decreto n. 70235 - o que se admite apenas em caráter argumentativo, pois trata-se de norma de ordem pública, e, portanto, não sujeita à discricionariedade das partes - e que se argumente que o prazo final da requerente se findaria em 16.6.2011, ainda assim o Sr. AFRFB agiu açodadamente, uma vez que o despacho decisório aqui atacado foi emitido em 6.6.2011 (doc. 5), tendo ela sido intimada sobre a existência do mesmo no próprio dia 16.6.2011 (doc.6).

A confusão perpetrada pela própria fiscalização no presente procedimento, inclusive, impediu que a requerente, na forma como indicada no Termo de Intimação, pudesse retificar o pedido de restituição n. 26733.19264.150404.1.2.04-7200, a fim de comprovar a existência do DARF que o embasa, fato que pode ser comprovado pela cópia da tela emitida pelo próprio sistema de transmissão eletrônica da RFB, o qual impediu o envio do per/dcomp retificador, pois o próprio sistema já acusava a existência de decisão administrativa a seu respeito, a saber, o despacho decisório aqui discutido, o qual, como visto, foi proferido em 6.6.2011.

De modo que se o Sr. AFRFB tivesse esperado escoar o prazo dado por ele próprio para apresentação dos esclarecimentos a respeito do DARF que embasa o pedido de restituição n. 26733.19264.150404.1.2.04-7200 e, conseqüentemente, a declaração de compensação n. 04885.91879.101108.1.3.04-8405, o presente processo teria sido

evitado, homenageando-se, assim, a economia dos atos processuais, o princípio da verdade material, bem como o devido processo legal.

Mas, ao contrário, preferiu a fiscalização optar pelo caminho mais cômodo e simplesmente indeferir o pedido de restituição apresentado, atitude que afronta também o art. 142, do Código Tributário(Nacional, o qual determina ser dever da fiscalização ir a fundo no exame da situação concreta, a fim de que o lançamento e também as demais glosas fiscais, estejam baseados na correta aplicação da lei aos fatos efetivamente ocorridos e a ela subsumidos. No caso deste autos, não há qualquer controvérsia quanto ao direito de crédito da requerente. O que houve foi um escusável equívoco de preenchimento no DARF que embasa o crédito e que teria sido solucionado se pudesse ter sido atendido o Termo de Intimação anteriormente emitido.

No caso deste autos, não há qualquer controvérsia quanto ao direito de crédito da requerente. O que houve foi um escusável equívoco de preenchimento no DARF que embasa o crédito e que teria sido solucionado se pudesse ter sido atendido o Termo de Intimação anteriormente emitido.

Isto porque, conforme demonstra o Comprovante de Arrecadação anexo (doc.8), o sistema da RFB não conseguiu rastreá-lo em razão de ter a requerente informado como data de vencimento o dia 10.5.1999, quando na verdade a data de vencimento se deu em 10.6.1999. De modo que, uma vez comprovada a existência do crédito, deve o despacho decisório aqui atacado ser reformado, a fim de que seja deferido o pedido de restituição objeto do presente processo, e, conseqüentemente, a declaração de compensação a ele vinculada, por ser medida de DIREITO e JUSTIÇA!

A DRF de origem proferiu um segundo Despacho Decisório, referente aos presentes autos e aos de n.º 10850.723310/2013-71 (em apenso), não homologando a DCOMP n.º 04885.91879.101108.1.3.04-8405, que utilizava o mesmo direito de crédito objeto do PER, fundamentando:

Destacamos inicialmente, que o sujeito passivo tem o direito de pleitear, no prazo de 5 (cinco) anos, a restituição de quantias pagas de forma indevida ou maior que o devido, conforme definido no Código Tributário Nacional - CTN Lei 5.172/66. Contudo, cabe ao postulante o ônus de provar o direito pretendido.

Os institutos da restituição e da compensação, tratados nos diplomas legais em referencia, encontram-se disciplinados pela Lei n.º 9.430/96, que, em seus artigos 73 e 74, ampliou o campo das compensações entre tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, estando os procedimentos administrativos vigentes e normatizados pela Instrução Normativa RFB de n.º 600/2005.

Assim, observado que o referido direito creditório já foi objeto de análise, não reconhecido através do Despacho Decisório em 06/06/2011 e cientificado em 16/06/2011, de fls.5/6, proponho que a DCOMP - Declaração de Compensação de n.º 04885.91879.101108.1.3.04-8405, transmitida através do programa PERDCOMP em data de 10/11/2008, seja considerado não homologado por inexistência de crédito.

Cientificada desse último Despacho em 06/11/2013, a contribuinte apresentou a respectiva manifestação de inconformidade em 06/12/2013, requerendo, inicialmente, a suspensão dos débitos objeto do processo 10850.723310/2013-71 (DCOMP), até que seja proferida a decisão final do processo 10850.902102/2011-75 (PER).

No mérito, alega, em síntese, nunca ter sido intimada a prestar qualquer esclarecimento sobre a higidez de seu direito creditório, pelo que a decisão em tela não analisou concretamente o mérito de seu pedido, em desrespeito às disposições legais pertinentes, devendo ser reformada.

Alega ainda, em síntese e fundamentalmente, que tem direito aos valores pagos indevidamente em relação à contribuição em tela, que fora calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, conforme documentos que anexa, diante da inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, e já reconhecida pela jurisprudência administrativa.

Ao final, requer ainda o direito de produção de provas, por meio de perícia, diligência e juntada de documentos.

A 14ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão n.º 14-59.985, de 11 de abril de 2016013, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/05/1999

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO. DARF NÃO LOCALIZADO.

Válida a decisão que não homologou declaração de compensação por inexistência de direito creditório sob o fundamento de que o documento de arrecadação informado pela contribuinte como origem do crédito não foi localizado nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação de pedido de restituição ou de declaração de compensação está submetida a procedimentos e parâmetros específicos, sendo incabível o atendimento de tal pleito em sede de manifestação de inconformidade

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Não comprovado nos autos a existência do Darf informado na declaração de compensação, não há que se falar em crédito líquido e certo passível de restituição ou compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, a recorrente interpôs recurso voluntário ao CARF, onde repisou os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

MÉRITO

A recorrente reconhece que a discussão dos autos se refere apenas à comprovação da existência do recolhimento da Cofins referente a maio de 1999.

Em virtude dessa premissa, é importante lembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Sabemos que o momento apropriado para apresentação das provas que comprovem suas alegações é na propositura da impugnação. Temos conhecimento, também, que a regra fundamental do sistema processual adotado pelo Legislador Nacional, quanto ao ônus da prova, encontra-se cravada no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1o deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, posto que a obrigação de provar está expressamente atribuída para a autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

Definida a regra que direciona o *onus probandi* no âmbito do processo administrativo fiscal, resta estabelecer o conceito de prova, sua finalidade e seu objeto.

O conceito de prova retirado dos ensinamentos de Moacir Amaral Santos:

No sentido objetivo, como os meios destinados a fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos. Mas a prova no sentido subjetivo é aquela que se forma no espírito do julgador, seu principal destinatário, quanto à verdade desse fatos. A prova, então, consiste na convicção que as provas produzidas no processo geram no espírito do julgador quanto à existência ou inexistência dos fatos.

Compreendida como um todo, reunindo seus dois caracteres, objetivo e subjetivo, que se completam e não podem ser tomados separadamente, apreciada como fato e como indução lógica, ou como meio com que se estabelece a existência positiva ou negativa do fato probando e com a própria certeza dessa existência.

Para Carnelutti:

As provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade. A certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Dinamarco define o objeto da prova:

....conjunto das alegações controvertidas das partes em relação a fatos relevantes para todos os julgamentos a serem feitos no processo. Fazem parte dela as alegações relativas a esses fatos e não os fatos em si mesmos. Sabido que o vocábulo prova vem do adjetivo latino *probus*, que significa bom, correto, verdadeiro, segue-se que provar é demonstrar que uma alegação é boa, correta e portanto condizente com a verdade. O fato existe ou inexistente, aconteceu ou não aconteceu, sendo portanto insuscetível dessas adjetivações ou qualificações. Não há fatos bons, corretos e verdadeiros nem maus,

incorretos mendazes. As legações, sim, é que podem ser verazes ou mentirosas - e daí a pertinência de prová-las, ou seja, demonstrar que são boas e verazes.

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

Em virtude dessas considerações, é importante lembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Dinamarco afirma:

Todo o direito opera em torno de certezas, probabilidades e riscos, sendo que as próprias certezas não passam de probabilidades muito qualificadas e jamais são absolutas porque o espírito humano não é capaz de captar com fidelidade e segurança todos os aspectos das realidades que o circulam.

Para entender melhor o instituto “probabilidade” mencionado professor Dinamarco, aduzo importante distinção feita por Calamandrei entre verossimilhança e probabilidade:

É verossímil algo que se assemelha a uma realidade já conhecida, que tem a aparência de ser verdadeiro. A verossimilhança indica o grau de capacidade representativa de uma descrição acerca da realidade. A verossimilhança não tem nenhuma relação com a veracidade da asserção, não surge como resultante do esforço probatório, mas sim com referência à ordem normal das coisas.

A probabilidade está relacionada à existência de elementos que justifiquem a crença na veracidade da asserção. A definição do provável vincula-se ao seu grau de fundamentação, de credibilidade e aceitabilidade, com base nos elementos de prova disponíveis em um contexto dado., resulta da consideração dos elementos postos à disposição do julgador para a formação de um juízo sobre a veracidade da asserção.

Desse modo, a certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória.

Quanto ao exame da prova, defende Dinamarco:

(...) o exame da prova é atividade intelectual consistente em buscar, nos elementos probatórios resultantes da instrução processual, pontos que permitam tirar conclusões sobre os fatos de interesse para o julgamento.

Já Francesco Carnelutti compara a atividade de julgar com a atividade de um historiador:

(...) o historiador indaga no passado para saber como as coisas ocorreram. O juízo que pronuncia é reflexo da realidade ou mais exatamente juízo de existência. Já o julgador encontra-se ante uma hipótese e quando decide converte a hipótese em tese, adquirindo a certeza de que tenha ocorrido ou não o fato. Estar certo de um fato quer dizer conhecê-lo como se houvesse visto.

No mesmo sentido, o professor Moacir Amaral Santos afirma que:

a prova dos fatos faz-se por meios adequados a fixá-los em juízo. Por esses meios, ou instrumentos, os fatos deverão ser transportados para o processo, seja pela sua reconstrução histórica, ou sua representação.

Assim sendo, a verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar ideias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar probabilidade às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Após uma breve digressão, retornando aos autos, estamos diante de um pedido de restituição. Sendo assim, para verificar a existência de provas de um recolhimento indevido ou maior que o devido, é imprescindível entender a operacionalização da análise de um indébito tributário.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a ideia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O Novo Código Civil, em seu artigo 876, estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, para fins de evitar um enriquecimento sem causa..

Posta assim a questão é de se dizer que para fazer jus à repetição do indébito, necessário se faz a ocorrência de um pagamento indevido ou a maior que o devido, caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Desta forma, não havendo tais condições, não há direito líquido e certo a restituição.

Neste momento, surge a necessidade de verificar a ocorrência de um recolhimento indevido ou maior que o devido. A solução para esta questão encontra-se no confronto entre o valor recolhido e o valor que deveria ter sido recolhido.

A comprovação do valor recolhido se faz por meio do comprovante de recolhimento – DARF. Já a apuração do valor devido está condicionada à análise da base de cálculo combinada com a alíquota a ser aplicada. Quanto à alíquota, não temos problemas, pois está determinada em lei e não precisa ser objeto de prova. Todavia, a base de cálculo deve ser comprovada pela escrituração nos livros fiscais. Neste sentido, determina o art. 923, do RIR/99, “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

Descendo ao caso concreto, o motivo do indeferimento do pedido de repetição do indébito foi que o comprovante de recolhimento informado PER/DCOMP não teria sido encontrado nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Tanto na manifestação de inconformidade, como no recurso voluntário, a recorrente afirmou que ocorreu incorreu em erro ao preencher o DARF, pois indicou como período de apuração a data de vencimento do tributo, gerando uma inconsistência entre as informações prestadas no PER/DCOMP e as contidas no DARF.

Não consta nos autos que a interessada tenha feito um REDARF para acertar a data de vencimento do DARF que diz ter sido recolhido indevidamente.

Conforme já mencionado, a prova que houve recolhimento no período indicado no pedido de restituição se faz por intermédio do DARF. Se ocorreu um equívoco no preenchimento do DARF, a interessada deveria ter efetuado um REDARF e aduzido cópia dos documentos ao processo. Contudo não foi isso que aconteceu. O que temos como fato é que não existe registro do valor recolhido no dia 10/06/1999, no valor de R\$ 14.608,89, no código de receita 2172, referente ao PA 31/05/1999, para o CNPJ da recorrente.

Em derradeiro, a recorrente alega que a verdade material deve prevalecer acima de qualquer outro princípio. Ela não deixa de ter razão, desde que a verdade material venha acompanhada por provas inequívocas. Como sabemos, o processo deve estar instruído com comprovantes do pagamento e com os demonstrativos dos cálculos. Não se pode olvidar que as cópias do DARF e do REDARF são documentos imprescindíveis para comprovação do recolhimento discriminado no PER/DCOMP.

Neste contexto, a falta de apresentação de provas das suas alegações, trouxe grandes prejuízos à instrução processual, pois tornou inviável a apuração de um eventual indébito tributário. Portanto, não restou caracterizado nos autos o direito líquido e certo que ensejaria o acatamento do pedido da recorrente.

Diante desses fatos, não vejo como reformar a decisão recorrida, uma vez que a interessada não demonstrou a existência do indébito tributário.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso voluntário

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho