



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.908438/2011-41
Recurso Voluntário
Resolução nº **3002-000.248 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de outubro de 2021
Assunto RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
Recorrente RODOBENS COMUNICACAO EMPRESARIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para a unidade de origem analisar os documentos juntados ao processo e, se for o caso, intimar a contribuinte a apresentar quaisquer outros documentos contábeis/fiscais que entender necessários, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao período de apuração julho de 2002, certificando: a) a base de cálculo da Cofins considerada na apuração do débito informado na DCTF; b) a parcela a ser dela excluída em face da declaração de inconstitucionalidade do seu alargamento (referente às “outras receitas”); e, por fim, c) o crédito que deve ser reconhecido em razão desta exclusão, considerando-se o pagamento realizado a maior que o devido.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Carlos Delson Santiago, Mariel Orsi Gameiro, Paulo Regis Venter (Presidente).

Relatório

Trata-se de julgar **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão nº 14-86.787, sem ementa (fls. 32/37), da 5ª Turma da DRJ/RPO, da sessão realizada em 27/06/2018, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, julgar **IMPROCEDENTE** a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte conclusão do voto da relatora:

(...)

No presente caso, o manifestante apresentou duas folhas de livro contábil, sem os termos de abertura e encerramento e sem identificação de quem o elaborou.

O interessado deveria ter fornecido os livros Diário e Razão completos, para que fosse possível apurar qual a base de cálculo total e, após, apartado o montante afastado pela ampliação da Lei nº 9.718/98.

Fl. 2 da Resolução n.º 3002-000.248 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.908438/2011-41

O documento juntado não permite que se apure a contribuição devida, para compará-la com o recolhimento efetuado.

Deste modo, não foi comprovado o direito creditório.

Lembro que se trata de Pedido de Restituição, de interesse do contribuinte, cabendo a ele o ônus comprobatório.

Por todo o exposto, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Por oportuno, reproduzo o relatório do processo contido na decisão recorrida:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 31/07/2002, no valor de R\$ 221,30, transmitido através do PER/Dcomp n.º 19048.34111.251105.1.2.04-3206.

Através do despacho decisório de fl. 5, a DRF São José do Rio Preto reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 6,28, sendo que o restante do pagamento estaria alocado aos débitos de Cofins dos períodos 07 e 09/2002.

O contribuinte foi cientificado em 11/10/2013, fl. 6.

Irresignado, o recorrente apresentou, tempestivamente, a manifestação de inconformidade de fls. 7/15, em 11/11/2013, para alegar que:

I. O Despacho Decisório não teria examinado o motivo real do recolhimento a maior, por não ter aventado a possibilidade de que tal pagamento seria devido à ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins de que trata a Lei n.º 9.718/98; dessa forma, deveria ser reformado, em desrespeito ao artigo 65 da IN RFB n.º 900/2008, e ao artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN;

II. O pagamento indevido, objeto da restituição, seria devido à inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, que trata da ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins; a discussão de tal matéria estaria superada pelo STF, pois já teria sido aplicada a repercussão geral no RE n.º 585.235, de 10/09/2008;

III. Outra prova da pacificação de tal entendimento seria a edição da Lei n.º 11.941/2009, que teria revogado o parágrafo 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98;

IV. O entendimento do STF deveria ser aplicado às decisões administrativas, conforme os seguintes dispositivos: inciso I do parágrafo 6º, do artigo 26-A, do Decreto n.º 72.235/72 – PAF; inciso I, do artigo 59, do Decreto n.º 7.574/2011; inciso I, parágrafo 1º, do artigo 62 e caput do artigo 62-A., ambos do RICARF;

Concluiu argumentando que na base de cálculo do PIS e da Cofins deveriam ser incluídos os valores correspondentes apenas às receitas de vendas de mercadorias e serviços. Solicitou comprovar as alegações através da realização de diligência, perícia e juntada de documentos.

Requeru, ainda, a reunião do presente processo com o n.º 10850.908448/2011-87, já que teriam as mesmas partes e tratariam de matéria idêntica.

Apensou duas folhas que seriam de livro contábil contendo receitas financeiras.

É o relatório.

Fl. 3 da Resolução n.º 3002-000.248 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.908438/2011-41

A contribuinte foi cientificada da decisão em 14/08/2018 (fl. 40). E, já em 24/08/2018, solicitou juntada ao processo de seu **recurso voluntário** (e anexos), cujos principais argumentos e protestos seguem arrolados, de forma resumida:

- “o v. acórdão recorrido não reúne as mínimas condições de prosperar, na medida em que contrariou a legislação tributária em vigor, assim como a jurisprudência, sendo imperiosa sua reforma”. Ademais, não acatou as alegações da manifestante, “suportadas por documentos hábeis à comprovação do crédito pleiteado”;
- “o despacho decisório eletrônico indeferiu o pedido de restituição, alegando, tão somente, a inexistência de crédito, sem qualquer fundamentação consistente”;
- “não há qualquer controvérsia acerca da inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei n. 9718/98, a qual foi reconhecida pelo v. acórdão recorrido”. Assim, “a controvérsia centra-se única e exclusivamente na comprovação do direito creditório”;
- contrariando o disposto no art. 76 da IN RFB n.º 1.300/2012, previamente ao despacho decisório não fora intimada “a produzir prova pericial ou realizar diligências, ou ainda, prestar esclarecimentos a respeito da validade alegada de seu crédito”, fato este que “impõe o cancelamento do trabalho fiscal ora analisado, tendo em vista sua nulidade, por falta de investigação dos fatos que suportam o direito creditório da recorrente”;
- o fato de não ter retificado a DCTF não deve ser acatado como fundamento para o indeferimento de seu crédito, porquanto este “não é o único meio de prova da existência de crédito passível de restituição”, revelando “excesso de formalismo”. Já há jurisprudência no CARF neste sentido;
- a decisão recorrida “está em total desconformidade com o princípio da verdade material”, como também já decidido em vários acórdãos do CARF;
- há que se considerar as informações constantes em seus registros contábeis, que fazem prova a seu favor, *ex vi* do disposto no art. 23, inciso III, do Código Civil de 2002, bem como na legislação do Imposto de Renda, como também acatado pela jurisprudência do CARF;
- “o conjunto probatório colacionado aos autos pela recorrente é suficiente para comprovar o direito creditório por ela pleiteado. Realmente, a recorrente apresentou balancete referente ao período sub *judice*”, o qual é suficiente “para comprovar o direito de crédito alegado ... porque o valor da contribuição em foco recolhida indevidamente sobre as receitas financeiras está devidamente lastreado nas receitas financeiras destacadas no balancete anexado à manifestação de inconformidade”. Segundo o Regulamento do Imposto de Renda, o balancete é documento fiscal com

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.248 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.908438/2011-41

“força probante para recolhimento das estimativas em caso de pessoa jurídica optante pelo lucro real mensal”;

- “sem prejuízo do exposto, a recorrente pede vênias para, atendendo à solicitação da decisão recorrida, juntar livro diário, documento que evidencia a higidez do direito creditório pleiteado. Vale ressaltar que a juntada de documentos nesse tipo de situação está autorizada pela alínea c do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235”.

A recorrente conclui seu recurso requerendo seu conhecimento e provimento, para fins de ser reconhecido o crédito pleiteado, bem como “a homologação das compensações eventualmente atreladas ao crédito”.

Voto

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

Da competência para julgamento

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Da admissibilidade

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

Do recurso voluntário

O recurso voluntário se reportou expressamente aos termos da decisão recorrida, a qual considerou que “não reúne as mínimas condições de prosperar, na medida em que contrariou a legislação tributária em vigor, assim como a jurisprudência, sendo imperiosa sua reforma” e que, ademais, “está em total desconformidade com o princípio da verdade material”.

E, após igualmente se contrapor aos termos do despacho decisório eletrônico, mesmo advogando a tese de que os documentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade seriam suficientes para comprovar o direito creditório pleiteado, a recorrente informa estar acostando ao recurso cópia do seu Livro Diário, em atendimento à “solicitação da decisão recorrida”, requerendo a apreciação da nova documentação, à luz do que possibilita o art. 16, § 4º, alínea c, do Decreto nº 70.235/72.

Pois bem.

Acerca da questão em litígio, vinculada à apresentação de novos documentos em face dos fundamentos postos na decisão recorrida, já tive oportunidade de acompanhar o entendimento posto no voto proferido na Resolução nº 3001-000.483, da 1ª Turma Extraordinária desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, na sessão realizada em 17/03/2021, o qual aqui adoto como razões de decidir, conforme excerto que segue transcrito:

(...)

Considerando que a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório é um requisito essencial à homologação de compensação apresentada, nos moldes do que preconiza o art. 170 do Código Tributário Nacional, e que o ônus probatório no presente caso, que versa sobre pedido de compensação, compete ao contribuinte (inteligência tanto do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, quanto o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal), penso acertada a improcedência da peça de defesa naquela oportunidade.

Porém, em decorrência dos fundamentos constantes da decisão proferida pela DRJ, o Recorrente, em complementação à argumentação trazida desde a sua manifestação de inconformidade, trouxe aos autos por meio do seu Recurso Voluntário documentação adicional que, ao menos à primeira vista, possui o capacidade de atestar a existência do direito creditório sob análise (quais sejam, (i) planilha de apuração da COFINS de julho de 2010; planilha demonstrativa dos créditos da competência de julho de 2010 e extemporâneos de 2007 e 2008; balancete analítico dos anos calendários de 2007, 2008 e 2010).

Nesse contexto, há de se analisar, primeiramente, a possibilidade de conhecimento da documentação acostada pelo contribuinte quando da interposição do Recurso Voluntário, ou seja, se restou configurada ou não a preclusão quanto à sua juntada aos autos, o que impacta diretamente na sua apreciação.

Sobre este tema, consoante já tive a oportunidade de me manifestar em situações anteriores, entendo que a análise da documentação trazida em sede de recurso voluntário, tendente a comprovar argumentação já trazida desde a manifestação de inconformidade, não encontra óbice no instituto da preclusão.

Isso porque, no meu entender, a documentação anexada ao Recurso Voluntário destina-se a contrapor as razões do indeferimento procedido pela DRJ. Nessa ótica, não haveria óbice à sua apreciação nesta instância, a qual encontra respaldo na alínea c do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

§ 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.

Até porque, do teor dos autos, é possível constatar que a indicação quanto à necessidade de apresentação de documentação contábil/fiscal para comprovar o direito creditório pretendido constou, tão somente, da última decisão proferida pela DRJ, não tendo sido mencionada em nenhuma passagem do despacho decisório outrora proferido, o qual limitou-se a alegar a insuficiência do crédito indicado para quitação do débito descrito na DCOMP, face à sua utilização para quitação de outros débitos do contribuinte.

Nessa toada, entendo que a apresentação de documentos apenas quando da interposição do segundo Recurso Voluntário apresenta-se justificável diante do contexto fático sob análise.

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.248 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.908438/2011-41

Como se não bastasse, é cediço que os elementos necessários à comprovação da certeza e liquidez exigida pelo art. 170 do CTN não encontra respaldo em norma jurídica expressa, tanto que se fez necessária a elaboração do Parecer Normativo n.º 02/2015 para a elucidação desta temática, a qual suscitava inúmeras dúvidas, inclusive por parte da fiscalização.

Por tais razões, não entendo apropriado se exigir do contribuinte que tivesse juntado esta documentação contábil/fiscal mencionada pela DRJ necessariamente quando da apresentação da manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão, quando o despacho decisório direcionava o foco da demanda para outra questão, qual seja, a não identificação do crédito face à sua já utilização para quitação de outros débitos.

Nesse mesmo sentido, trago a seguir trecho extraído do voto proferido pelo Conselheiro Hércio Lafeté Reis na Resolução n.º 3201-002.432, de 17 de dezembro de 2019, o qual expressa entendimento na mesma linha do apresentado no presente voto, admitindo a possibilidade de conhecimento da documentação anexada juntamente com o Recurso Voluntário, com fulcro na alínea c do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972:

Conforme acima relatado, está-se diante de um despacho decisório eletrônico exarado a partir das informações que já se encontravam disponíveis nos sistemas da Receita Federal, vindo o Recorrente a apresentar informações adicionais relativas ao crédito que alega ter direito após a ciência do acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) quando lhe fora informado da necessidade de tal medida.

De acordo com a alínea “c” do § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), o contribuinte encontra-se autorizado a carrear aos autos elementos comprobatórios após a Impugnação/Manifestação de Inconformidade quando se destinarem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Nesse contexto, considerando o princípio da busca pela verdade material, bem como o princípio do formalismo moderado, e tendo em vista a inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998, de observância obrigatória por parte deste Colegiado por se tratar de decisão definitiva prolatada na sistemática da repercussão geral, assim como as informações constantes do recurso voluntário, voto por converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que se tomem as seguintes medidas:

- a) confirmar a efetiva existência do direito creditório pleiteado em face das informações constantes dos autos, intimando-se o Recorrente para prestar informações adicionais e apresentar elementos comprobatórios do crédito (escrita e documentação fiscal);
- b) elaborar relatório conclusivo abarcando os resultados da diligência;
- c) cientificar o Recorrente dos resultados da diligência, oportunizando-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, após o quê os autos deverão retornar a este CARF para prosseguimento.

Logo, quanto a este ponto específico, entendo que não há que se falar em preclusão, devendo tais elementos probatórios serem conhecidos por este Colegiado para fins de julgamento desta lide.

Até porque, ao assim proceder, se estará fazendo valer os princípios da busca pela verdade material, do formalismo moderado, da moralidade e da eficiência, evitando-se tanto o enriquecimento indevido por parte da Fazenda Nacional - concretizado nos casos de crédito comprovadamente existentes, mas cuja compensação restou não homologada sob o fundamento de que a documentação não poderia ser analisada tão somente em razão do momento em que apresentada -, quanto a judicialização de cobranças tributárias que se sabe serem indevidas - diante da comprovação já apresentada no processo administrativo fiscal.

Nesse mesmo sentido, há inúmeras decisões do CARF, a exemplo da a seguir colacionada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2003

JUNTADA DE DOCUMENTOS. FASE RECURSAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. POSSIBILIDADE.

Permite-se ao julgado conhecer documentos apresentados após o prazo para impugnação, quando estes possuírem efeito probante e contribuirão para o convencimento da resolução da controvérsia, observando o princípio da verdade material.

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O RECURSO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. É possível o deferimento do pedido para apresentação de provas após o prazo para impugnação quando comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL. CONJUNTO PROBATÓRIO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento. No entanto, cabe restabelecer as deduções glosadas pela fiscalização quando não há dúvida razoável no que tange à realização das despesas médicas, que demande a necessidade de complementação da prova, tendo em conta a avaliação do conjunto probatório carreado aos autos.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. VACINA. MEDICAMENTO.

A legislação não admite a dedução de despesa com aplicação de vacina, salvo na hipótese de integrar a conta emitida por estabelecimento hospitalar. (Acórdão nº 2401-007.399 de 17/01/2020) (Grifos apostos).

Assim, concluo no sentido de que a documentação acostada aos autos pelo contribuinte quando da interposição do Recurso Voluntário há de ser conhecida por este Colegiado. Ocorre que tais documentos não chegaram a ser analisados pela unidade de origem, a qual possui competência para fazê-lo.

Nesse contexto, penso que a presente demanda não se encontra suficientemente instruída para fins de julgamento, tornando-se necessária a conversão do feito

Fl. 8 da Resolução n.º 3002-000.248 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.908438/2011-41

em diligência para que a unidade de origem aprecie esta documentação, manifestando-se sobre a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Por fim, não é demais registrar que a baixa em diligência aqui proposta não visa suprir deficiência probatória do contribuinte, a quem compete tal ônus em caso de pedido de compensação, mas apenas conceder-lhe o direito à apreciação das provas já anexadas pelo mesmo ao processo, visto que a sua juntada a posteriori se deu com amparo no disposto na alínea c do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Observe-se que o voto transcrito reportou-se à matéria de mérito idêntica àquela que aqui se analisa, qual seja, a necessária exclusão das outras receitas da base de cálculo da Cofins em face da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998.

E, quanto ao mérito, de fato não restam mais óbices ao reconhecimento do direito alegado, como oportunamente considerado na própria decisão de piso, conforme excerto que segue transcrito (fl. 36):

(...)

Assim, da reunião dos dispositivos legais mencionados, chega-se à conclusão que a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins, implementada pelo §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, é inconstitucional e deve ser afastada também no âmbito administrativo.

Pois bem.

Acompanhei o entendimento esposado no voto anteriormente transcrito mesmo naquele caso em que o contribuinte, por ocasião da sua manifestação de inconformidade, não havia juntado a documentação necessária à comprovação do direito creditório alegado. E, como visto, na espécie que aqui se debruça a recorrente já havia trazido as provas que julgava suficientes àquela comprovação, mas que foram consideradas insuficientes pela instância que julgou sua manifestação de inconformidade.

Consigno, outrossim, que este colegiado já vem decidindo dessa forma em casos análogos, desde a sua composição anterior (da qual permanece integrante um dos membros), ainda que, naquele caso, com fundamentação própria, especialmente quando a recorrente já apresentou “um conjunto probatório mínimo inicial com sua Manifestação de Inconformidade”, como ocorrido, por exemplo, no julgamento a que se referiu a sua Resolução n.º 3002-000.186, coincidentemente realizado na mesma data de 17/03/2021.

No caso em apreço, com vistas a superar o óbice apontado pelo *decisum* contestado, a recorrente tratou de acostar ao recurso cópia integral de seu Livro Diário n.º 59, relativo à escrituração do período de janeiro/2002 a agosto/2002 (que contemplou os lançamentos dos balancetes de verificação mensais), incluindo os seus Termos de Abertura e Encerramento (fls. 58/534). Especificamente em relação ao mês de julho/2002, a que se refere o recolhimento a maior considerado no PER/DCOMP em foco (n.º 19048.34111.251105.1.2.04-3206), a escrituração encontra-se lançada às fls. 361/418 do referido livro, correspondentes às fls. 418/475 deste processo.

Fl. 9 da Resolução n.º 3002-000.248 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10850.908438/2011-41

Da conclusão

Ante o exposto, voto por converter o julgamento em diligência para a unidade de origem analisar os documentos juntados ao processo e, se for o caso, intimar a contribuinte a apresentar quaisquer outros documentos contábeis/fiscais que entender necessários, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado, referente ao período de apuração julho de 2002, certificando: a) a base de cálculo da Cofins considerada na apuração do débito informado na DCTF; b) a parcela a ser dela excluída em face da declaração de inconstitucionalidade do seu alargamento (referente às “outras receitas”); e, por fim, c) o crédito que deve ser reconhecido em razão desta exclusão, considerando-se o pagamento realizado a maior que o devido.

Do relatório conclusivo deve ser dada ciência à recorrente, oportunizando sua manifestação, se for o caso, no prazo de 30 dias, após o qual os autos deverão retornar a este colegiado, para prosseguimento do julgamento do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter