ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10865.904940/2012-03

CÓPIA

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

Processo nº	10865.904940/2012-03
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**3201-002.357 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de agosto de 2016
Matéria	Compensação. DCOMP.
Recorrente	ELO COMERCIO DE COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA - EPP
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO

A prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia.

PROVA DOCUMENTAL. PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação dos créditos alegados.

Recurso Voluntário Negado.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cassio Shappo.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente e Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, José Luiz Feistauer de Oliveira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Cássio Schappo, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Tatiana Josefovicz Belisário.

CÓPIA

Relatório

ELO COMERCIO DE COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA transmitiu PER/DCOMP alegando indébito de Contribuição para o PIS/Pasep.

A DRF LIMEIRA emitiu Despacho Decisório Eletrônico não homologando a compensação, em virtude de o pagamento informado ter sido integralmente utilizado para quitação de débitos declarados pelo contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação declarada.

Em Manifestação de Inconformidade a contribuinte alegou, em síntese, que comercializa alguns produtos sujeitos à tributação monofásica (alíquota zero sobre as suas vendas), que foram indevidamente tributados, o que deu origem aos créditos informados no PER/Dcomp. Procurando demonstrar a existência do direito creditório junta ao processo cópia da DCTF retificadora.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, nos termos do Acórdão 08-026.268. A DRJ fundamentou que a simples retificação da DCTF não é suficiente para comprovar o pagamento indevido ou a maior que o devido, e que a contribuinte não trouxe aos autos elementos comprobatórios do direito creditório utilizado na compensação declarada.

Em seu recurso voluntário a Recorrente traz, em resumo, os seguintes argumentos:

a) reitera que a origem de seu direito creditório decorre da inclusão indevida, na base de cálculo da contribuição, de receitas oriundas da venda de produtos sujeitos à alíquota 0%, conforme anexo I da Lei nº 10.485/2002 (SILENCIOSO - componente do sistema de escapamento - NCM 87.08.92.00), que já teriam sofrido tributação obedecendo ao critério monofásico;

b) afirma que procurou comprovar o direito creditório com a manifestação de inconformidade acompanhada da DCTF retificadora, mas que, agora, junta aos autos demonstrativo mais detalhado e minucioso (listagem de notas fiscais com indicação dos produtos vendidos com respectivas alíquotas aplicáveis, cópia do Registro de Saídas e da GIA correspondentes), servindo para o reconhecimento de seu direito de crédito ou, pelo menos, para justificar a realização de diligência (cita a Resolução nº 3803-000.330 como precedente);

c) caso o Colegiado decida pela realização de diligência, informa que todas as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos estão sob sua guarda, à disposição do Fisco;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/20
16 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

d) sustenta que a decisão recorrida negou seu direito atendo-se a aspecto meramente formal, sem observar o princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3201-002.316, de 24/08/2016, proferido no julgamento do processo 10865.904904/2012-31, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-002.316):

> *"Observados os pressupostos recursais, a petição de fls. 70 a 78 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/Fortaleza/3ª Turma, nº 08-26.232, de 20 de agosto de 2013.*
>
> *No presente caso, a decisão recorrida não acolheu a alegação de erro na apuração da contribuição social, nem a simples retificação da DCTF para efeito de alterar valores originalmente declarados, porque o declarante, em sede de manifestação de inconformidade, não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabia e não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar o motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou mesmo para eventualmente comprovar a alegada inclusão indevida de valores na base de cálculo das contribuições, que poderiam levar à reduções de valores dos débitos confessados em DCTF.*
>
> *Agora, já no recurso voluntário, o interessado aporta aos autos novos documentos, que não haviam sido oferecidos à autoridade julgadora de primeira instância. A possibilidade de conhecimento desses novos documentos, não oferecidos à instância* a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O PAF, assim dispõe,* verbis*:*
>
> *Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*
>
> *Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*
>
> *[...]Art. 16. A impugnação mencionará:*
>
> *[...]III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;* (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]§ 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; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

*O processo administrativo fiscal pode ser considerado como um método de composição dos litígios, empregado pelo Estado ao cumprir sua função jurisdicional, com o objetivo imediato de aplicar a lei ao caso concreto para a resolução da lide. Em razão de vários fatores, a forma como o processo se desenvolve assume feições diferentes. Humberto Theodoro Júnior em "Curso de Direito Processual Civil, vol. I" (ed. Forense, Rio de Janeiro, 2004, p.303) assim diz: "*enquanto processo é uma unidade, como relação processual em busca da prestação jurisdicional, o procedimento é a exteriorização dessa relação e, por isso, pode assumir diversas feições ou modos de ser*". Ensina o renomado autor que "*procedimento é, destarte, sinônimo de 'rito' do processo, ou seja, o modo e a forma por que se movem os atos do processo*". Neste sentido, o procedimento está estruturado segundo fases lógicas, que tornam efetivos os seus princípios fundamentais, como o da iniciativa da parte, o do contraditório e o do livre convencimento do julgador.*

Conforme os antes transcritos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), é ***a impugnação da exigência,*** *formalizada por escrito e* ***instruída com os documentos em que se fundamentar****, apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, que* ***instaura a fase litigiosa do procedimento.*** *(grifei)*

Por sua vez, o art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, estabelece que as ***provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação****, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. O sistema da oficialidade, adotado no processo administrativo, e a necessidade da marcha para frente, a fim de que o mesmo possa atingir seus objetivos de solução de conflitos e pacificação social, impõem que existam prazos e o estabelecimento da preclusão.*

Contudo, uma fria análise da norma pode vir a chocar-se com os princípios da verdade material e da ampla defesa. Vejamos que a Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo em geral, no art. 3º, possibilita a apresentação de alegações e documentos antes da decisão e, no art. 38, permite que documentos probatórios possam ser juntados até a tomada da decisão administrativa. Entretanto, conforme a melhor doutrina, deve ser aplicada ao caso a lei específica existente, Decreto nº 70.235/1972, que determina o rito do processo administrativo fiscal, em detrimento da lei geral.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Neste ponto, sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo fiscal, cabe mencionar que de fato existe na jurisprudência uma tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, que indicam tratarem-se daqueles que se referem a fatos **notórios ou incontroversos***, no tocante a* ***documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.*** *Logo, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação e será determinado a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, bem como à percepção de que efetivamente houve um esforço na busca de comprovar o direito alegado, que é ônus daquele que objetiva a restituição, ressarcimento e/ou compensação de tributos.*

Como se vê, as alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte conseqüências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois opera-se, nesta hipótese, o fenômeno da preclusão, isto porque, conforme já dito, o processo é um caminhar para a frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar questões já ultrapassadas em fases anteriores.

O § 4º do art. 16 do PAF estabelece que só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: relativas a direito superveniente, demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Compete ainda ao julgador administrativo conhecer de ofício de matérias de ordem pública, a exemplo da decadência; ou por expressa autorização legal. Finalmente, o § 5º do mesmo dispositivo legal exige que a juntada dos documentos deve ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Especificamente no caso desses autos, o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recorrente tampouco comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses das alíneas "a" a "c" do § 4º do art. 16 do PAF, que justificasse a apresentação tão tardia dos referidos documentos. No caso, o acórdão da DRJ foi bastante claro ao fundamentar suas conclusões pela insuficiência da comprovação do direito creditório alegado quando afirmou: "a simples retificação da DCTF ***sem que o contribuinte tenha juntado aos autos documentos hábeis e idôneos que comprovem as alterações efetuadas*** *não pode servir como justificativa de eventual erro no preenchimento da DCTF" (grifei). Ao final, a decisão recorrida novamente destaca: "a manifestação de inconformidade procura justificar o erro na declaração DCTF Original mediante retificação da DCTF, após a ciência do Despacho Decisório,* ***sem apresentação de elementos comprobatórios do direito creditório pleiteado*** *no citado PER/DCOMP. (grifei)*

A propósito dos documentos que instruem a peça recursal (demonstrativos do faturamento mensal, do cálculo dos créditos de PIS e Cofins e das compensações, bem como cópia do registro de saídas e da apuração do ICMS), verifica-se que o contribuinte anexou uma relação de Notas Fiscais de 7 (sete) páginas de extensão, fls. 79 a 85, afirmando que tal providência o dispensaria da anexação de todas estas notas emitidas no período, em face de seu "grande volume". Quanto à esta alegação, deve ser contraposto que o presente processo já foi instaurado na forma digital, o que em muito facilitaria a juntada da totalidade das referidas notas fiscais. Embora ressalte que todas estas Notas estariam sob sua guarda e poderiam ser imediatamente disponibilizadas na hipótese de realização de diligência, o interessado sequer procurou juntar algumas Notas como amostragem, o que ao menos denotaria um mínimo esforço no sentido de comprovar o efetivo teor das mesmas. Ainda, também não se preocupou em demonstrar a origem das mercadorias que teria revendido, mediante a apresentação das Notas Ficais de aquisição das mesmas, no sentido de comprovar que de fato o fabricante/fornecedor operava sob o regime da tributação monofásica. No caso, optou por reiterar suas alegações quanto à supremacia da verdade material sobre a verdade formal, quando deveria procurar demonstrar de maneira efetiva suas alegações juntando cópias de pelo menos parte de todas estas notas, para que o julgamento ocorresse com base em elementos concretos, capazes de comprovar a veracidade do alegado direito creditório.

O recorrente invoca o princípio processual da verdade material. O que deve ficar assente é que o referido princípio destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus probandi. *Em outras palavras, o principio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes).*

Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, a oportunidade de produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dito de outro modo: da mesma forma que não é aceitável que um lançamento seja efetuado sem quaisquer provas e que se permita posteriormente, em sede de julgamento ou por meio de diligências, tal instrução probatória, também não é aceitável que um pleito, onde se objetiva a restituição de um alegado crédito, seja proposto sem a devida e minuciosa demonstração e comprovação da efetiva existência do indébito e que posteriormente, também em sede de julgamento, se oportunize tais demonstração e comprovação.

Pelo exposto, entendo que deve ser afastada a insinuação recursal, implícita no brado pelo princípio da verdade material, de que esta instância de julgamento estaria obrigada a acolher todos e quaisquer documentos que por ventura acompanhem o recurso, primeiro porque existe um evidente limite temporal para a apresentação de provas no rito instituído pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF que no presente caso é o momento processual da apresentação da manifestação de inconformidade, segundo porque o ônus probatório aqui é do contribuinte, quando este pleiteia um ressarcimento ou uma restituição de indébito, tem a obrigação de comprovar inequivocamente o seu alegado direito creditório no momento que contesta o despacho decisório e instaura o contencioso.

Como se vê, a documentação juntada ao recurso voluntário não se revela suficiente para atestar liminarmente a liquidez e a certeza do crédito oposto na compensação declarada e demandaria a reabertura da dilação probatória, o que, de regra, como já visto, não se admite na fase recursal do processo, exceto em casos excepcionais.

A comprovação do valor do tributo efetivamente devido (e, por conseqüência, do direito à restituição de eventual parcela recolhida a maior) no caso concreto deveria ter sido efetuada mediante apresentação de documentos contábeis e fiscais que patenteassem que o valor da contribuição do período de apuração de interesse não atingiu o valor informado na DCTF vigente quando da emissão do Despacho Decisório aqui analisado, mas apenas o valor informado na DCTF retificadora (que no presente caso sequer efeitos surte quanto à redução deste débito). Como tal documentação não foi juntada no momento processual oportuno e nem mesmo agora em sede de recurso voluntário foi integralmente apresentada, quedou sem comprovação a certeza e liquidez dos créditos do contribuinte contra a Fazenda Pública, atributos indispensáveis para a homologação da compensação pretendida, nos termos do art. 170 do CTN.

Sobre a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, inclusive a citada Resolução nº 3803-000.330, deve-se contrapor que se tratam de decisões isoladas, que não se enquadram ao caso em exame e nem vinculam o presente julgamento, podendo cada instância decidir livremente, de acordo com suas convicções. Além disso, tratam-se de precedentes que não constituem normas complementares, não têm força normativa, nem efeito vinculante para a administração tributária, pela inexistência de lei nesse sentido, conforme exige o art. 100, II, do CTN. Alertando-se para a estrita vinculação das autoridades administrativas ao texto da lei, no desempenho de suas atribuições, sob pena de responsabilidade, motivo pelo qual tais decisões não podem ser aplicadas fora do âmbito dos processos em que foram proferidas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com essas considerações, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para não reconhecer o direito creditório em litígio e manter a não homologação das compensações."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nega-se provimento ao recurso voluntário, para não reconhecer o direito creditório em litígio e manter a não homologação das compensações.

Winderley Morais Pereira

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/09/2016 por EUNICE AUGUSTO MARIANO, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA