



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.902954/2008-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.175 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de março de 2020
Recorrente SEW-EURODRIVE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 23/04/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO PROBATÓRIO. MOMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

O sujeito passivo deve trazer aos autos todos os documentos aptos a provar suas alegações, em regra, no momento da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão. Admite-se a apresentação de provas em outro momento processual, além das hipóteses legalmente previstas, quando estas reforcem o valor probatório das provas já oportunamente apresentadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 23/04/2003

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta da relatora de conversão do julgamento em diligência. Vencidas as conselheiras Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (relatora) e Sabrina Coutinho Barbosa. Em relação ao mérito, acordam por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário. Os conselheiros Carlos Alberto da Silva Esteves e Larissa Nunes Girard votaram pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor quanto à rejeição da proposta de diligência o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves – Redator Designado (Voto Vencedor)

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

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 105 dos autos:

Trata-se de Declaração de Compensação — DCOMP, com base em suposto crédito de Contribuição para o PIS oriundo de pagamento indevido ou a maior.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação, fundamentando:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (..)

diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Cientificada desse despacho, a interessada postou sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

a) na competência em questão, recolheu erroneamente a maior a contribuição social;

b) errou novamente, ao transmitir a DCTF original, fazendo constar o valor do débito na forma como havia recolhido o DARF, ou seja a maior;

C) transmitiu DACTON original com a correta informação dos débitos por ela apurados;

d) após tomar ciência do Despacho Decisório que não homologou a compensação, transmitiu a DCTF Retificadora para indicar o débito correto que deveria ter sido informado na DCTF anterior, conforme sua apuração;

e) retificou o DACTON também após o Despacho Decisório para indicar o valor do débito corrigido.

Requer, ao final, o provimento integral da manifestação de inconformidade, e a homologação da compensação a ele vinculada.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade, ata de reunião dos sócios da empresa, procuração pública, documento de identificação da procuradora, DARF com protocolo de pagamento, recibo de entrega do DACTON retificadora e original, recibo de entrega da DCTF retificadora e original, despacho decisório, PER/DCOMP, demonstrativo analítico de compensação e AR (fls. 4/102).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 104/107):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 23/04/2003

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DCTF RETIFICADORA POSTERIOR À CIÊNCIA DE DESPACHO DECISÓRIO.

Não cabe reparo a despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava integralmente alocado para a quitação de débito confessado.

Modificações efetuadas na DCTF após a ciência do Despacho Decisório Eletrônico, desacompanhadas dos elementos de prova do erro alegado não têm o condão de tornar a DCTF original irregular.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 13/10/2010 (vide AR à fl. 111 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 12/11/2010, Recurso Voluntário (fls. 112/125).

Em seu recurso, o contribuinte alegou que a sua compensação não teria sido homologada pela ausência de retificação da DCTF e do DACTON referentes ao primeiro trimestre de 2003. Afirmou que retificou tais documentos e se insurgiu contra o acórdão recorrido sob os fundamentos de que: i) tributou indevidamente as receitas decorrentes da venda de redutores de velocidade à alíquota de 1,65%, quando a alíquota correta seria zero; ii) teria retificado a DCTF e o DACTON para sanar o mencionado equívoco; iii) a legitimidade dos créditos poderia ser confirmada pela análise dos documentos fornecidos pelo contribuinte à Receita Federal e constantes de seu banco de dados.

Destacou que a decisão recorrida teria desconsiderado tais declarações retificadoras sob fundamento de que teriam sido apresentadas a destempo. Acerca disto, argumentou que a Administração deve observar o princípio da verdade material, e que a Receita Federal do Brasil-RFB tinha acesso a todos os dados necessários para verificar a veracidade das informações prestadas na DCTF e no DACTON retificadores. Alegou que as novas informações apresentadas somente poderiam ter sido afastadas pelo Fisco caso tivesse sido comprovada a inexatidão de tais informações. O suposto débito decorreria, então, de um mero erro formal no preenchimento da DCTF.

Afirmou ter acostado, com o recurso, planilhas e CD-roms que ratificariam a legitimidade dos seus créditos e reforçou que tais informações sempre estiveram à disposição da RFB em seu banco de dados e requereu, ao fim, a total homologação da compensação declarada. Protestou pela sustentação oral do recurso com a intimação dos advogados indicados.

Juntou, com o recurso, a 45ª alteração do seu contrato social, ata de reunião dos sócios, cartão de CNPJ, procuração pública, cópia do cartão da OAB dos procuradores, cópia da intimação do acórdão, cópia do próprio acórdão, DARF's, documentos dos correios demonstrando a postagem de objeto, recibo de entrega da DCTF retificadora e DCTF original, recibo de entrega do DACTON retificador e original, planilha de cálculo do PIS – 2003, relação de faturamento de redutores e cópia da capa de um CD-ROM (fls. 125/203).

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

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

Consoante acima narrado, verifica-se que a não homologação das compensações declaradas deu-se em razão da verificação de que o pagamento apontado como origem do direito creditório aproveitado estava inteiramente alocado a débito confessado pelo contribuinte. Após tomar ciência do despacho decisório, o contribuinte promoveu a retificação da sua DCTF e da sua DACTON, tendo apresentado manifestação de inconformidade em que informa sobre o equívoco incorrido e anexa aos autos as referidas declarações retificadoras.

A DRJ, por seu turno, entendeu por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, sob o fundamento de que este não teria anexado aos autos documentação suficiente à comprovação do direito creditório pleiteado. Isso porque, embora tenha retificado a DCTF e a DACTON, não teria anexado aos autos documentação complementar necessária à confirmação do equívoco alegado, tal qual a DIPJ e os livros contábeis da empresa.

Entendo que não merece reparo a decisão recorrida à época em que proferida. Isso porque, de fato, o Recorrente limitou-se a anexar à sua manifestação de inconformidade a sua DCTF e DACTON retificadoras, não tendo anexado nenhum documento contábil/fiscal adicional para comprovar o que alega.

Ocorre que, ciente das razões que levaram ao indeferimento do seu pleito na instância *a quo*, o Recorrente trouxe aos autos, por meio do seu Recurso Voluntário, os seguintes documentos: (i) planilha com o cálculo do PIS - 2003 (fls. 198/199); (ii) relação de faturamento de redutores - março/2003 (fls. 200/202), e um CD-ROM (203 em que consta a capa deste CD-ROM).

Entendo que a juntada de tais documentos nesta oportunidade encontra respaldo na alínea *c* do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, visto que se destina a contrapor as razões do indeferimento procedido pela DRJ. Ademais, visam tão somente complementar a argumentação e documentação já trazida aos autos desde a sua manifestação de inconformidade (DCTF e DACTON retificadoras), não representando nova tese de defesa. Logo, entendo que não há que se falar em preclusão neste caso concreto, devendo tais elementos probatórios serem conhecidos por este Colegiado para fins de julgamento.

Porém, de uma análise preliminar dos documentos anexados aos autos, não é possível confirmar a liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado. Isso porque, as planilhas elaboradas pelo Recorrente e anexadas às fls. 198/202, por si só, não possuem força probante, devendo estar acompanhadas dos respectivos registros contábeis. Por outro lado, consoante acima relatado, consta dos autos a juntada de um CD-ROM. Acontece que fora digitalizada tão somente a capa deste documento, não se tendo acesso ao seu conteúdo.

Nesse contexto, tendo em vista que não se sabe o conteúdo de dito documento, não há como se confirmar se as informações ali postas possuiriam o condão de comprovar o direito creditório pleiteado pelo Recorrente.

Portanto, com fulcro nas razões supra expendidas, entendo que a presente demanda não se encontra suficientemente instruída, razão pela qual voto no sentido de converter este julgamento em diligência, para que os autos sejam remetidos à unidade de origem para que esta: (i) providencie a juntada aos autos da integralidade do conteúdo constante do CD-ROM constante de fl. 203 dos autos; (ii) analise se as retificações constantes da DCTF e da DACTON retificadoras estão de acordo com a escrita fiscal da Recorrente; (iii) manifeste-se sobre a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Acaso não seja este o entendimento da maioria dos Conselheiros que compõem este Colegiado, ou seja, na hipótese de restar superada a proposta de diligência ora apresentada, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, visto que não se foi possível confirmar a certeza e liquidez do direito creditório reclamado.

Nos termos do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, a liquidez e certeza do crédito tributário é requisito essencial ao deferimento do pedido de compensação apresentado:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos

tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Ademais, é certo que o ônus probatório compete ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação) quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se extrai tanto do teor 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, *in verbis*:

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 art. 37 desta Lei.

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.

Nesse contexto, não tendo sido possível se confirmar a certeza e liquidez do direito creditório pretendido, há de ser rejeitada a pretensão recursal.

Da conclusão

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, determinando que os autos sejam remetidos à unidade de origem para que esta: (i) providencie a juntada aos autos da integralidade do conteúdo constante do CD-ROM constante de fl. 203 dos autos; (ii) analise se as retificações constantes da DCTF e da DACON retificadoras estão de acordo com a escrita fiscal da Recorrente; (iii) apresente parecer conclusivo em que se manifeste sobre a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado. Acaso entenda necessário, a fiscalização poderá requerer ao contribuinte a juntada de documentos adicionais. Após a realização da diligência, o contribuinte deverá ser intimado para se manifestar quanto ao seu resultado, retornando em seguida os autos a este Colegiado, para que se dê continuidade ao julgamento desta contenda.

Contudo, considerando que findei vencida quanto à proposta de diligência acima descrita, diante da necessidade de adentrar no mérito da presente contenda, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto, diante da impossibilidade de confirmação quanto à certeza e liquidez do direito creditório em discussão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Fl. 7 do Acórdão n.º 3002-001.175 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10875.902954/2008-89

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves – Redator

Em que pese o voto proferido pela eminente Relatora, *data venia*, divirjo quanto a necessidade, possibilidade e conveniência de realização de diligência no caso sob análise.

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 nº 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 nº 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:

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 nº 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 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 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, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e a juntar cópias da DCTF retificadora, da Dacon retificadora, do Darf e do Despacho Decisório. Assim procedendo, a contribuinte não demonstrou de forma robusta a existência do crédito e a justeza de sua pretensão. Em realidade, considerando-se a natureza dos documentos apresentados, estes não se caracterizam como prova, logo, há que se reconhecer que nenhum conjunto probatório foi anexado à Manifestação de Inconformidade.

Dessa forma, não há reparo a ser feito na decisão de primeira instância que considerou, corretamente, que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou material algum que se constituísse em um conjunto probatório.

Após a ciência dessa decisão, 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 não ser possível a aceitação de provas apresentadas somente em sede de Voluntário, tendo em vista que estas só poderiam ser validamente consideradas, caso reforçassem um conjunto probatório mínimo já presente nos autos. Fato que, como largamente demonstrado, não ocorre neste processo. Dessa forma, tal direito encontra-se fulminado pela preclusão, conforme o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Assim sendo, não tomo conhecimento dos novos documentos apresentados.

E, portanto, rejeito a proposta de diligência formulada pela relatora.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves