



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

Processo nº 10880.657999/2012-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.294 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 12 de julho de 2018
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR - COFINS
Recorrente JOHNSON CONTROLS BE DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/09/2009

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade da decisão de primeira instância quando demonstrado nos autos que o Acórdão recorrido abordou todas as razões de defesa, ainda que de forma objetiva.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 25/09/2009

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. Contudo, a referida declaração não tem o condão de, por si só, comprová-lo. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Alan Tavora Nem e Carlos Alberto da Silva Esteves

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata de PER/DCOMP (fl. 02/06), transmitido em 24/08/2012, cujo crédito teria origem em recolhimento da COFINS efetuado a maior.

A compensação declarada não foi homologada, conforme despacho decisório (fl. 07), pelos seguintes motivos: *"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"*.

Após ser intimada da decisão em 17/01/2013, a ora recorrente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade (fl. 12/13), na qual informou que, em meados de 2012, efetuou uma re-apuração das contribuições sociais e verificou que, por equívoco, havia oferecido à tributação um valor de receita auferida superior à real e, por isso, havia recolhido a maior a COFINS do período. Tendo sido apurada uma diferença a seu favor de R\$ 48.953,29 após a realização dos novos cálculos. Alega que, em consequência, retificou a Dacon em 11/05/2012.

Informou, ainda, que deixou de retificar sua DCTF em época própria, devido a um lapso temporal. Contudo, a recorrente assevera que retificou a declaração em 04/02/2013.

Por fim, requereu o deferimento da Manifestação de Inconformidade pelos motivos de fato e de direito mencionados.

Para comprovar o seu direito, a ora recorrente juntou à Manifestação de Inconformidade cópias das DCTF's original e retificadora, das Dacon's original e retificadora, referentes a agosto/2009, e de um DARF no valor de R\$ 948.380,55.

Em seqüência, analisando as argumentações da contribuinte e os documentos juntados, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Data do fato gerador: 31/08/2009

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 136/149), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, alegando, preliminarmente, a nulidade do Acórdão recorrido por falta de análise de todos os pontos suscitados no recurso, por falta de motivação e por falta de fundamentação e, por conseguinte, havendo afronta aos Princípios do Contraditório e o da Ampla Defesa.

Posteriormente, no mérito, assevera a legitimidade da retificação da DCTF, o primado do Princípio da Verdade Material, a existência do crédito e a legitimidade da compensação. Ademais, aduz que seria obrigação das instâncias julgadoras a conversão em diligência, conforme Parecer Normativo Cosit nº 02/2015.

Por fim, requer a nulidade da decisão recorrida, a conversão do julgamento em diligência para apuração do crédito e a homologação da compensação pleiteada.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

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

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

Preliminar

Nulidade

O sujeito passivo alega que o Acórdão recorrido incorreu em nulidade absoluta por não ter analisado todos os pontos suscitados na Manifestação de Inconformidade, assim como pela falta de motivação e de fundamentação da decisão e, por isso, afrontou os Princípios Constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa.

Não há justeza nas afirmações da recorrente.. Diferentemente do alegado, da leitura da decisão vergastada, constata-se que o Colegiado *a quo* se pronunciou de forma adequada e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas pela recorrente na Manifestação de Inconformidade. Portanto, trata-se de decisão adequadamente motivada e fundamentada.

Além disso, de acordo com a peça recursal ora em análise, a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos fundamentos fáticos e jurídicos aduzidos no voto condutor da questionada decisão, em suma, a falta de provas da liquidez e certeza do crédito pleiteado. Tendo a recorrente, inclusive, apresentado as razões de sua discordância em relação a não conversão do julgamento em diligência para a verificação da existência do crédito. Assim, tal fato contraria o alegado cerceamento dos Direitos à Ampla Defesa e ao Contraditório. O mero fato de a recorrente discordar dos referidos fundamentos, certamente, não representa circunstância idônea com vistas a conspurcar a legitimidade da decisão em apreço.

De qualquer forma, não se pode olvidar que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o órgão de julgador deve analisar todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante/manifestante, porém, sem a obrigatoriedade de rebater, um a um, todos argumentos aduzidos na peça defensiva.

No mesmo sentido, tem se pronunciado a jurisprudência do STF, conforme se infere do enunciado da ementa do julgado, analisado sob regime de repercussão geral, que segue transcrito:

Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (BRASIL. STF. AI 791292 QORG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 23/06/2010, REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe149 DIVULG 12082010 PUBLIC 13082010 EMENT VOL0241006 PP01289 RDECTRAB v. 18, n. 203, 2011, p. 113118).

(grifo nosso)

Assim, com base nessas considerações, rejeito a preliminar argüida.

Mérito

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

O art. 173 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao autor, 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 transcritos, 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.

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

vicissitude 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. Contudo, 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 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 das DCTF e Dacon, originais e retificadoras. Registre-se que a Dacon retificadora foi transmitida em 11/05/2012, ou seja, antes da transmissão do PER/DCOMP. Contudo, por um lado, se é certo que a Dacon faz prova em favor do contribuinte, por outro, seu valor probatório é tênue e, por isso mesmo, não afasta a necessidade de apresentação de outros documentos, que também comprovem o crédito de forma mais robusta.

Entretanto, ao invés de trazer aos autos os documentos contábeis e fiscais, que pudessem comprovar de forma inequívoca o crédito pleiteado, a recorrente preferiu argumentar sobre uma suposta obrigatoriedade das instâncias julgadoras realizarem diligência, a fim de averiguar a legitimidade do crédito, e não carrou mais nenhuma prova juntamente com seu Voluntário.

Quanto a essa matéria, importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando

de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las.

Não socorre o contribuinte a menção ao Parecer Normativo Cosit nº 02/2015, pois, diferentemente do alegado, não existe a obrigatoriedade da conversão do julgamento em diligência. O citado parecer deixa claro que o órgão julgador de 1ª instância "*poderá*" baixar em diligência, ou seja, é meramente uma possibilidade. Com efeito, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, a diligência não visa suprir a inércia probatória das partes.

Assim, seguindo o raciocínio lógico-jurídico exposto anteriormente, o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado.

Desse modo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves