



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

Processo n° 10880.674831/2009-54
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3002-000.234 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria PER/DCOMP
Recorrente FUJI DO BRASIL MÁQUINAS INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

PROVA. APRECIÇÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. PROVA INSUFICIENTE QUANDO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA.

A retificação da DCTF após despacho decisório que nega a homologação da compensação não impede o reconhecimento do direito ao crédito desde que acompanhada de documentação contábil e/ou fiscal que comprove o erro cometido no preenchimento da declaração original. Em sendo apresentada isoladamente, não constitui prova suficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência suscitada, vencidos os conselheiros Alan Tavora Nem e Maria Eduarda

Alencar Câmara Simões, que votaram pela diligência. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

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

Relatório

Trata o processo de declaração de compensação de Cofins, com débitos de PIS/Pasep e Cofins, por pagamento indevido ou a maior relativo ao período de apuração junho/2006 (fls. 2 a 4).

Por meio de despacho decisório à fl. 7, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo decidiu pela não homologação porque o crédito relativo ao Darf informado na PER/Dcomp havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito para a realização da compensação.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou que declarou valor maior do que o devido na DCTF por erro no cálculo da contribuição, sendo tal erro corrigido por meio de retificação da DCTF (fls. 10 a 12).

Instruiu sua manifestação de inconformidade com cópia do despacho decisório, do Darf, da DCTF retificadora, do contrato social e de peça de identificação do requerente (fls. 13 a 30).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-52.358 (fls. 33 a 37), por meio do qual decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, tendo em vista que o contribuinte retificou a DCTF após a ciência do despacho decisório, não produzindo efeitos, por esse motivo, e que não foram juntados aos autos registros contábeis e fiscais que permitissem a apuração da liquidez e certeza do alegado pagamento indevido, ônus que cabia ao recorrente, nos termos da ementa a seguir:

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

Data do fato gerador: 14/07/2006

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.

Nesses termos, não pode ser acatada a mera alegação de erro de preenchimento desacompanhada de elementos de prova que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a 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

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 20/10/2015, conforme Aviso de Recebimento constante à fl. 39, e protocolizou seu recurso voluntário em 17/11/2015, conforme carimbo apostado à página inicial (fl. 41).

Tendo em vista o entendimento da DRJ de ausência de comprovação do recolhimento a maior, a recorrente solicita a apreciação dos documentos que instruem o recurso voluntário, ressaltando ser posicionamento majoritário no Carf a possibilidade de “*apresentação de documentos em qualquer fase processual, com o fito de resguardar o Princípio da Verdade Material*” e que a retificação da DCTF posteriormente ao despacho decisório não pode ser óbice ao reconhecimento do direito creditório.

Em relação ao mérito, informa que o erro no cálculo da contribuição originou-se do esquecimento de deduzir os créditos decorrentes da importação de mercadorias para revenda, com fundamento no inciso I do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, e a Cofins retida na fonte em virtude da prestação de serviços para outras pessoas jurídicas, com fundamento no art. 30 da Lei nº 10.833/2003. Assim, efetuou o pagamento com base no valor alcançado antes da aplicação de exclusões ou deduções previstas em lei, o que estaria comprovado pela documentação em anexo.

Junta os seguintes documentos, a título de prova:

- contrato social e documentos para representação processual (fls. 53 a 67);
- Dacon relativo ao primeiro semestre de 2006 (fls. 68 a 177);
- cópia parcial do Livro Razão Analítico, relativa às contas Vendas a prazo de mercadoria, Serviços prestados e Locação de equipamentos, Descontos obtidos, Doação, Reembolso de despesas e Vendas a prazo-importação (fls. 178 a 190);
- planilha de cálculo das contribuições no regime não-cumulativo (fls. 191 e 192);

- declarações de importação, acompanhadas do cálculo dos tributos e despesas relativos a essas operações (fls. 193 a 211);
- cópia parcial do Livro Razão Analítico, relativa à conta Cofins-Retido (fls. 212 a 219); e
- notas fiscais relativas à prestação de serviços pelas unidades de Manaus e São Paulo (fls. 220 a 243).

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

O ponto fulcral da controvérsia que chega para decisão em segunda instância reside na definição do momento para a produção de provas no processo administrativo fiscal. Contudo, antes de adentrar essa discussão, faz-se necessário esclarecer uma outra questão levantada pela recorrente.

Pela linha adotada no recurso voluntário, depreende-se que o contribuinte concorda que não fez prova de seu direito creditório ao simplesmente retificar a DCTF após o despacho decisório e afirmar que tal medida seria suficiente, uma vez que tenta agora remediar a sua omissão com o pedido de aceite de documentação aparentemente pertinente para o esclarecimento dos fatos.

Por conseguinte, tem-se por incontroversa a decisão da DRJ na parte em que conclui que o contribuinte não logrou demonstrar a existência de crédito líquido e certo, ônus que a ele caberia em um pedido de compensação, como estabelecido no Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art.28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29. (grifado)

Em relação à retificação da DCTF após o despacho decisório, entende a DRJ que tal alteração não pode produzir efeitos, uma vez a DCTF é confissão de dívida, representando instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e que o contribuinte não mais goza de espontaneidade.

Sobre esse aspecto este Colegiado tem entendimento diverso, em favor da recorrente, apenas no sentido de que a retificação da DCTF após o despacho decisório não impede o reconhecimento do direito ao crédito quando se faz acompanhar de provas documentais que demonstrem o erro. Considerando-se que o indébito decorre de um efetivo pagamento indevido ou a maior, e não do seu registro tempestivo em declaração, entende-se que não é possível opor a perda de espontaneidade quando comprovado o erro de forma

inequívoca por meio de documentação hábil e suficiente. Tal entendimento tem respaldo no disposto no art. 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, **quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.** (grifado)*

Aborda-se, então, a questão principal, suscitada pelas alegações do sujeito passivo: cabe iniciar a produção de provas em fase de recurso voluntário?

Esta discussão deve adotar como ponto de partida, necessariamente, os parâmetros legais estabelecidos para o tema no Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 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.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá 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. (grifado)

A apresentação da manifestação de inconformidade é momento crucial no processo administrativo fiscal. O que é trazido pelo sujeito passivo a título de razões e provas define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

Consoante os §§ 4º e 5º acima transcritos, preclui o direito do recorrente de fazer prova em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade, exceto se demonstrada a impossibilidade de fazê-lo tempestivamente por motivo de força maior ou a existência de novos fatos ou razões, ocorridos ou trazidos aos autos após a juntada da manifestação. Ainda sobre a entrega extemporânea de documentos, dita o comando que tal solicitação deve ocorrer mediante petição fundamentada, na qual fique demonstrada a ocorrência de alguma das exceções.

Pois bem, nenhuma das condições estabelecidas pelo Decreto se faz presente. Os documentos probatórios e o explicações detalhadas sobre o erro no cálculo da contribuição somente se deram a conhecer nesta fase, sem qualquer justificativa por sua apresentação tardia. Incontestável que a situação não se enquadra em nenhuma das alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto. Por consequência, configurada está a preclusão temporal.

Há de se ponderar, todavia, que a ocorrência de determinadas especificidades permitiria ao julgador conhecer da prova apresentada intempestivamente, em prol da verdade material, que é um princípio caro ao processo administrativo fiscal, mas não absoluto, como muitas vezes se pretende. Deve o julgador procurar o equilíbrio com os demais princípios, em especial como os princípios da legalidade e do devido processo legal, principalmente porque se trata de afastar a aplicação de um dispositivo legal que determina expressamente a preclusão.

Para tanto, é requisito que o contribuinte tenha exercido seu papel de tentar demonstrar o direito quando devido, ou seja, na interposição da manifestação de inconformidade. Nesse contexto, as provas apresentadas com o recurso voluntário poderiam ser conhecidas com o objetivo de esclarecer um ponto obscuro, complementar uma demonstração já iniciada ou reforçar o valor do que foi anteriormente apresentado, algo próprio do desenvolvimento da marcha processual. O que se configura inadmissível é a invocação da busca da verdade material com vistas a propiciar ao recorrente a oportunidade de suprir sua própria omissão em fase anterior.

Tal entendimento, ao contrário do que afirma o contribuinte, é o que prevalece atualmente no Carf. A ver-se os Acórdãos nº 3201-002.731 do conselheiro Winderley Pereira e nº 1302-002.731 do conselheiro Flávio Dias, representativos de decisões em Turmas Ordinárias de diferentes Seções de Julgamento, bem como os Acórdãos nº 9303-005.761 do conselheiro Andrada Natal, nº 9303-006.241 da conselheira Vanessa Cecconello e nº 9303-005.413 do conselheiro Demes Brito, todos da 3ª Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Ressalta-se que as decisões citadas resultam de julgamentos realizados nos últimos doze meses e representam o entendimento atual do tema.

Para que não reste dúvida, transcreve-se, a título ilustrativo, as razões de decidir da conselheira relatora Vanessa Cecconello no Acórdão nº 9303-006.241, em sessão de julgamento realizada em 25/01/2018:

Esclareça-se não se estar privilegiando o formalismo exacerbado em detrimento do princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal. Ocorre que não ficou demonstrada no caso em exame qualquer das hipóteses autorizadas do acolhimento das provas apresentadas somente na fase recursal, quais sejam: (a) impossibilidade de apresentação oportuna, por força maior; (b) sejam referentes a

fato ou a direito supervenientes ou, ainda, (c) destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente veiculados nos autos.

Some-se aos fundamentos até aqui expendidos, que, conforme consignado no acórdão recorrido, mesmo sendo admitidos os documentos fiscais e contábeis trazidos pelo Sujeito Passivo em sede de recurso voluntário, não seriam suficientes para comprovar a certeza e a liquidez do indébito tributário. Por conseguinte, demandaria a reabertura da fase de instrução do processo para que a Contribuinte colacionasse aos autos outras provas complementares, as quais provavelmente estavam em seu poder quando da apresentação da manifestação de inconformidade, providência incabível, nesse caso, em sede de recurso.

Admitir-se-ia a análise de argumentos e provas novas se os mesmos tivessem sido apresentados com a manifestação de inconformidade e, somente no julgamento da mesma por meio de acórdão, tivessem sido considerados por insuficientes. Nessa hipótese, em prol da busca da verdade real dos fatos e demonstrando, a empresa, o intuito de comprovar o seu direito ao crédito pleiteado, poder-se-ia acolher a complementação das alegações e do conjunto probatório trazido ao processo.

Nesse diapasão, os argumentos e provas não trazidos em sede de manifestação de inconformidade, mas tão somente em sede de recurso voluntário e não comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72, são considerados preclusos, não podendo ser analisados por este Conselho em sede recursal.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte. (grifado)

Pelo o exposto, uma vez não caracterizada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, concluo por precluso o direito de produzir provas e não conhecimento da documentação juntada aos autos.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard