



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10880.685064/2009-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.869 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente CARREFOUR COMERCIO E INDUSTRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 08/07/2004

PRELIMINAR. NULIDADE ACÓRDÃO RECORRIDO. 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.

Não caracteriza cerceamento do Direito de Defesa a instância julgadora não ter determinado a realização de diligência fiscal.

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 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: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 08/07/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. 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, comprovar o crédito. 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 no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões acompanhou pelas conclusões.

(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 e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata do PER/DCOMP 09712.26021.141106.1.3.04-0800 (fl. 02/04), transmitido em 14/11/2006, cujo crédito teria origem em recolhimento do IPI efetuado a maior, referente ao período de apuração de junho de 2004.

O valor a ser restituído foi deferido parcialmente e, em consequência, a compensação declarada foi homologada parcialmente, conforme Despacho Decisório (fl. 05), pelos seguintes motivos: *"A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP."*

Após ser intimada dessa decisão em 23/04/2010, a ora recorrente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 05/05/2010 (fl. 09), na qual alegou que efetuou o recolhimento em questão e posteriormente verificou que havia pago indevidamente, e por isso efetuou a compensação de que trata o Despacho Decisório. Alegou, ainda, que não teria notado nenhuma divergência entre o crédito apurado e o débito compensado. Finalizou solicitando que fossem acatadas as informações prestadas e homologada a compensação declarada, extinguindo o crédito tributário objeto de cobrança.

A contribuinte apresentou juntamente com sua Manifestação de Inconformidade somente cópias do PER/DCOMP, do DARF, do Despacho Decisório, do comprovante de recebimento e dos atos constitutivos da empresa.

Em sequência, analisando as argumentações e os documentos apresentados pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 08/07/2004

Ementa: CRÉDITO. PAGAMENTO INDEVIDO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovado o pagamento indevido, não é de se reconhecer o direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 67/87), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em preliminar, a nulidade do Acórdão recorrido por não ter determinado a realização de diligência e, no mérito, que é possuidora do crédito pleiteado e que o mesmo foi devidamente comprovado através de documentos hábeis e idôneos juntados ao seu recurso inicial. Além disso, discorreu sobre o valor realmente devido de IPI no período de apuração considerado e afirmou que tal valor está corretamente demonstrado na DIPJ e na DCTF correspondentes. Informou, ainda, que realizou dois pagamentos de IPI, referentes ao mesmo período de apuração, tendo o primeiro sido recolhido a maior e o segundo, objeto do presente processo, realizado de forma totalmente indevida. Por fim, requereu a realização de diligência fiscal para a comprovação do alegado.

A recorrente juntou ao Recurso cópias da Intimação nº 2242/2013, do Acórdão recorrido, do comprovante de entrega, dos atos constitutivos da empresa, do PER/DCOMP, dos DARF's, da ficha 29 da DIPJ/2005 e de parte da DCTF do 2º trimestre/2004.

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

Cerceamento do Direito de Defesa

O recorrente, em suma, alega que o Acórdão recorrido cerceou o direito de defesa ao não determinar a realização de diligência para a produção posteriores de provas e ao julgar o presente processo no estado em que se encontrava.

Entendo não existir razão ao recorrente, tendo em vista que todas as provas existentes devem ser apresentadas no momento da interposição da Impugnação/Manifestação de Inconformidade, fato que abordarei mais detidamente no mérito deste julgado, e, por outro lado, qualquer pedido de diligência ou perícia deve ser acompanhado dos motivos que o justifiquem, conforme teor do disposto no art. 16, III e IV, do Decreto 70.235/1972. Contudo, deve-se ressaltar que a contribuinte nem mesmo formulou tal pedido em seu recurso inicial.

Além disso, 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. A baixa do processo em diligência, então, 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. Por isso, a decisão de primeira instância não incorreu em vício algum.

Isto posto, rejeito a preliminar arguida.

Por oportuno, pelos motivos expostos no penúltimo parágrafo, desde logo, indefiro o pleito recursal para a realização de diligência.

Mérito

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 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.

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.

Vejam, 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 do PER/DCOMP, do DARF, do Despacho Decisório, do comprovante de recebimento e dos atos constitutivos da empresa. 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 a 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.

Entretanto, ainda assim, há que se ressaltar que mesmo tendo sido consignado no voto condutor do Acórdão recorrido que "o contribuinte não trouxe ao processo documentos hábeis e idôneos (registros contábeis e fiscais, por exemplo) para demonstrar a efetiva ocorrência

de pagamento indevido ou maior que o devido. Em se tratando de IPI, tal alegação deveria estar acompanhada, no mínimo, de cópia do Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI – e dos pagamentos correspondentes ao período de apuração a que se refere o suposto crédito, a fim de demonstrar, se fosse o caso, que os recolhimentos teriam superado o saldo devedor do período.", a ora recorrente não carrou aos autos cópia da sua escrituração contábil, em especial, do RAIPI.

Dessa maneira, quanto ao suposto crédito, a recorrente não se desincumbiu do ônus de prová-lo, seja por seus erros anteriores ao Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas válidas da sua liquidez e certeza tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Voluntário.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves