



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.690711/2009-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.106 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente DROGASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/09/2008

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado, como no caso de despachos eletrônicos, todavia o último momento a se fazer é quando da apresentação do Recurso Voluntário, sob pena de preclusão.

PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa, não se justificando a sua realização quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA. LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO.

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Raphael Madeira Abad, Walker Araújo, Corinto Oliveira Machado e Denise Madalena Green. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Lima Abud.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad – Relator

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud – Redator designado

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no qual, a partir de despacho eletrônico, discute-se o direito da contribuinte a crédito tributário, especificamente os requisitos para que seja considerado satisfeito o ônus de prova-lo.

O Contribuinte apresentou PER/DCOMP em 30.07.2009 onde indica crédito de pagamento a maior de COFINS, em razão de, na condição de contribuinte de IRPJ pelo lucro real, sujeita à sistemática não cumulativa de PIS e de COFINS, sistemática esta que a autoriza descontar determinados créditos das contribuições.

O Contribuinte ratificou a DACON em 20.07.2009, para incluir diversas despesas como energia elétrica, aluguel de prédios e máquinas, dentre outros, retificando também a DCTF.

Não homologada a compensação, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à qual juntou apenas a DCTF e a DACON.

Quando da apreciação da Manifestação de Inconformidade a DRJ esclareceu que às manifestações de inconformidade são aplicadas as regras probatórias segundo as quais cumpre a quem alega o direito (no caso o direito ao crédito) o ônus de prova-lo, especificamente a sua liquidez e certeza.

Neste momento processual a DRJ apontou indicou que os documentos suficientes para comprovar o crédito seriam a escrituração contábil e a documentação sobre a qual ela se embasou.

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 55 e seguintes a Recorrente reiterou os argumentos da Manifestação de Inconformidade e trouxe farta documentação contábil.

Todavia, não trouxe autos autos qualquer dos documentos que fundamentam os lançamentos contábeis.

É o relatório

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-008.106 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.690711/2009-02

Voto Vencido

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste colegiado, razão pela qual dele conheço.

2. Mérito

Não havendo preliminares, é de se analisar o mérito.

Como se percebe pelo afirmado na própria Manifestação de Inconformidade e pela análise das peças processuais, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de, no momento processual adequado e legalmente previsto para tanto, qual seja a manifestação de inconformidade, trazer aos autos provas do crédito alegado.

Tratando-se de despacho eletrônico, este Colegiado presume que o Contribuinte possa não ter tido certeza acerca de quais os documentos que satisfariam a DRJ no sentido de aferir a liquidez e certeza do crédito, razão pela qual este Colegiado admite que sejam juntadas novas provas no Recurso Voluntário.

No caso concreto a DRJ foi expressa, em seu Acórdão, quanto aos documentos que ela entendia necessários, evidenciando que seria necessário tanto a cópia da escrituração contábil como a documentação sobre a qual ela se fundamentou.

Não há dúvidas que a busca da verdade material é um princípio norteador do Processo Administrativo fiscal. Contudo, ao lado dele, também de matiz constitucional está o princípio da legalidade, que obriga a todos, especialmente à Administração pública, da qual este Colegiado integra, a obediência as normas legais vigentes, merecendo destaque o Decreto 70.235 estabeleceu o momento da prática dos atos, sob pena ainda de se atentar ainda contra outro princípio constitucional, qual seja o da duração razoável do processo.

O referido Decreto especifica objetivamente o momento da produção das provas no seu artigo 16.

"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;"

O próprio Decreto 70.235, no mesmo artigo 16 especifica as hipóteses em que é possível a produção posterior de provas, o que faz de forma taxativa.

"§ 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.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância".

Tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologa PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialeticidade razoavelmente adequada, flexibiliza-se a regra do Artigo 16 do D. 70.235/72, desde que em sua manifestação de Inconformidade a contribuinte traga: (i) argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito e (ii) documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma “relativa certeza” em um standard probatório pouco rígido (*fumus boni iuris*), acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, por exemplo planilhas e notas fiscais.

Este já mencionado *fumus boni iuris*, ou relativa certeza segundo um standard probatório pouco rígido é estabelecido por meio deste binômio “argumentos e provas dos argumentos” de forma relativamente subjetiva de acordo com o teor e o peso atribuído a cada argumento e documento.

Ultrapassada esta primeira fase probatória, ou seja, satisfeita a regra do *fumus boni iuris*, permite-se que a Recorrente, a partir do que foi decidido ao seu desfavor pela DRJ, excepcione as regras gerais contidas no Dec. 70.235/72 e possa, extraordinariamente, trazer documentos em sede de Recurso Voluntário que, definitivamente não é fase processual apta à produção de provas, razão pela qual a prova realizada neste momento deve estar completa. Neste momento é importante destacar que a diligência não se presta à complementação de provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte que pleiteia o reconhecimento do direito ao crédito, segundo a regra geral segundo a qual o ônus probatório recai a quem alega. A diligência, pelo contrário, serve para permitir que a Receita Federal do Brasil possa aferir a prova produzida pelo contribuinte.

Na Manifestação de Inconformidade a Recorrente trouxe argumentos acerca da origem do crédito, bem como as DACON que evidenciam a possibilidade da existência do crédito, ou o *fumus boni iuris*

Já na peça recursal, a recorrente trouxe elementos contábeis que permitem inferir a existência de créditos. Embora os documentos não sejam suficientes para se comprovar o direito creditório pleiteado, permitem concluir pela verossimilhança das alegações.

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal intime a recorrente a apresentar a documentação que (a autoridade fiscal) entender necessária, inclusive arquivos digitais, para comprovação da base de cálculo da contribuição, elaborando ao final relatório conclusivo sobre o direito creditório e facultando à

recorrente o prazo de trinta dias para manifestação sobre o relatório fiscal, nos termos do artigo 35 do Decreto 7.574/2011.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Voto Vencedor

Com todo respeito ao Ilustre Relator, ousou discordar da solução dada ao presente processo.

Isto porque, apesar deste colegiado admitir a juntada de provas em sede recursal, isto acontece apenas nos casos, em que o despacho é eletrônico e (i) a Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade, como é o caso, a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno (Impugnação ou Manifestação de Inconformidade) ou (ii) ter trazido qualquer demonstrativo do seu direito, como planilhas ou tabelas, não se prestando a DACON para este fim.

No caso concreto não houve a apresentação de qualquer documentos que pudesse convencer este Colegiado da verossimilhança da alegação.

Aliás, no presente caso a Recorrente, nem no Recurso Voluntário trouxe a documentação que embasou a escrita fiscal, impossibilitando que este Colegiado aprecie a sua pretensão, o que é impossível de se realizar apenas com base na escrita contábil produzida unilateralmente pela própria interessada, especialmente tratando-se de pretensão de créditos tributários, cujo ônus da prova recai sobre quem alega a sua existência.

Assim, além da Recorrente não haver trazido com a Manifestação de Inconformidade qualquer documento, além dos contábeis, que pudesse embasar o seu direito, entendo que a documentação trazida em fase recursal também é insuficiente, uma eventual diligência se prestaria a complementar provas que deveriam ter sido produzidas por quem alega o direito, o que não é a sua função.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud.