



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.721612/2013-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.343 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente MC COFFEE DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

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

A repetição de indébito está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do recolhimento a maior, e no processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a elaboração de argumentos e 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. As diligências tem como função tirar dúvidas sobre as provas apresentadas e não para suprir a omissão do contribuinte em produzi-las e trazê-las aos autos, especialmente no caso dos pedidos de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-010.343 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.721612/2013-58

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discutem-se aspectos processuais acerca do procedimento necessário ao ressarcimento de tributos.

A Recorrente requereu ressarcimento de “PIS não cumulativo exportação”, mas a fiscalização identificou que já havia outro pedido de ressarcimento do mesmo tributo e do mesmo período. A DRF, no que foi acompanhada pela DRJ, entendeu que a Recorrente deveria ter procedido a retificação tanto da declaração oficial como da retificadora. Não houve cancelamento do segundo pedido nem retificação do pedido original.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento eletrônico nº 34920.98195.281212.1.1.08-4257, de Pis/Pasep não-cumulativo - Exportação, transmitido em 28/12/2012, do período/trimestre acima indicado.

O Despacho Decisório (fl. 40) identifica o número de outro PER/Dcomp anterior e o presente pedido foi indeferido por duplicidade. As bases legais indicadas no Despacho Decisório são:

Parágrafo 7º do art. 21, parágrafo 2º do art. 28, e parágrafo 3º do art. 29-C, todos da IN 900 de 2008, e alterações posteriores.

A interessada foi cientificada em 04/04/2013 (fl. 7) e apresentou irresignação em 02/05/2013 (fls. 10 e ss), alegando em síntese:

- não se trata de pedidos em duplicidade, porque os créditos pleiteados nos novos pedidos de ressarcimento não foram objeto dos pedidos anteriores, tratam de créditos apurados extemporaneamente;
- a legislação invocada não impede o pedido do direito de crédito, mesmo após ter efetuado pedido de ressarcimento referente ao mesmo período, desde que não se refira ao mesmo valor;
- os DCON's retificadores apresentados antes do envio do Pedido de Ressarcimento em tela, demonstram que não se referem ao mesmo valor, isto é que se referem a créditos extemporâneos;
- não há vedação a pedidos complementares de novos créditos apurados;
- o contribuinte está por pleitear créditos oriundos de cada trimestre-calendário, sendo os montantes compostos pelo saldo dos créditos extemporâneos apurados no período;
- o único impeditivo seria o decurso do prazo decadencial de 5 anos a partir do final do trimestre a que se refere o crédito pleiteado;
- pede anulação da decisão recorrida e reapreciação.

É o relatório.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

ANULAÇÃO DO DESPACHO RECORRIDO. DESCABIMENTO.

Quando o Ato Administrativo obedece às suas formalidades essenciais não cabe falar em sua anulação e/ou nulidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DUPLICIDADE.

O pedido de ressarcimento deve ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Apurando-se crédito extemporâneo após o envio de pedido de ressarcimento, o contribuinte deve retificar as declarações apresentadas inclusive o Pedido de Ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

No Recurso Voluntário a Recorrente tece alegações de mérito (alegado equívoco nos cálculos) que não haviam sido suscitadas na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

No Recurso Voluntário a Recorrente tece alegações de mérito (alegado equívoco nos cálculos – fls. 3 do rodapé do RV, e e-fls. 59) que não haviam sido suscitadas na Manifestação de Inconformidade.

Esta matéria não pode ser conhecida em razão da preclusão.

2. Preliminares.

A Recorrente alega que o Acórdão em questão é nulo em razão de não conter valor certo.

Todavia, este Colegiado entende que mera discordância dos fundamentos da decisão recorrida pelo contribuinte não é causa de nulidade, que apenas ocorre se demonstrada qualquer das hipóteses do art. 59 do Decreto-lei nº 70.235/72, demonstração essa, ao meu ver, não alcançada pela recorrente.

Soma-se ao acima descrito, o fato de a recorrente ter combatido os argumentos da Manifestação de Inconformidade e do Acórdão proferido pela DRJ, o que demonstra de forma clara o exercício de seu direito de defesa.

Assim, não devem prosperar as alegações relacionadas às supostas nulidades apresentadas pela Recorrente, portanto afastadas as preliminares.

3. Mérito.

A questão gravita sobre o procedimento a ser adotado quando o contribuinte identifica novos créditos, depois de já apresentada uma Per/Dcomp em relação a uma DACON.

O procedimento adotado pela Recorrente consistiu em apresentar uma segunda Per/Dcomp para a mesma DACON já objeto de uma primeira Per/Dcomp.

A fiscalização, acompanhada pela DRJ, entendeu que o procedimento correto seria retificar a DACON e o Per/Dcomp, e não gerar outro Per/Dcomp.

Cabe esclarecer que não há previsão legal para que a interessada faça pedidos de ressarcimento complementares, já que conforme art. 28 §2º da IN 900/2008 o pedido deve ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Assim, a interessada não pode efetuar uma demonstração de crédito, solicitar ressarcimento do saldo e, posteriormente, solicitar ressarcimento de valores não incluídos no primeiro pedido sem retificá-lo, mesmo porque a apuração é única e não há como pedir parcelas de créditos de não cumulatividade não pleiteado inicialmente.

O procedimento correto seria, se identificados créditos não incluídos no DACON, a interessada retificar as declarações apresentadas, inclusive o pedido de ressarcimento, respeitados é claro, o prazo decadencial e demais limitações da legislação.

Não consta cancelamento do segundo pedido nem retificação do pedido inicial, para abranger o quanto pleiteado no(s) pedido(s) subsequentes(s).

Não constando cancelamento do segundo pedido nem retificação do pedido anterior para ampliar o saldo pleiteado, cabe o indeferimento do(s) PER/DCOMP(s) subsequente(s).

Este Colegiado, ainda que em composição não idêntica, já firmou entendimento no sentido de que o fato de que o poder regulamentar não tem competência para estabelecer um novo marco ao exercício do direito de pleitear a repetição de um indébito, especificamente os artigos 21, §7º e 28, §2º da IN RFB nº 900/2008, verbis:

Assim, admito não haver incompatibilidade inerente entre a possibilidade de apresentar um pedido de ressarcimento relativo a um mesmo período e da mesma natureza já pedidos.

Porém, é necessário entender que a instituição de sistemas eletrônicos e travas operacionais são plausíveis, de modo a possibilitar análises céleres e identificação de possíveis situações caracterizadoras de pedidos de ressarcimentos indevidos. Inclusive a regra de impossibilidade de retificação de PER após o despacho decisório é plausível, pois não faria sentido retroagir processualmente para inovar um pedido para o qual já houvesse decisão administrativa, com litígio eventual já delimitado.

Todavia, ao interpretar que a instrução normativa, concluindo pela impossibilidade de PER complementar, estar-se-ia implementando um novo prazo prescricional, qual seja, a emissão de despacho decisório. Sabe-se que tal prescrição está contida no Decreto 20.910/32, cujo artigo 1º dispõe:

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Contudo, ao admitir que cada trimestre seja realizado por apenas um pedido, sem possibilidade de complementação, acaba por resultar em estabelecimento de novo prazo prescricional para que o contribuinte exerça o direito ao ressarcimento de créditos. Assim, ainda que o contribuinte dispusesse de anos para pedir o ressarcimento, após a emissão do despacho decisório, qualquer valor ainda não pedido, seja por qualquer motivo, tornar-se-ia prescrito, já que impossível qualquer retificação ou apresentação de PER complementar.

Como ficaria o direito do contribuinte se eventuais créditos somente fossem reconhecidos em ato normativo emitido pela própria RFB posterior a pedidos já decididos, mas antes de escoado o prazo do Decreto nº 20.910/32, tal qual o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que estabeleceu novo conceito de insumos para efeito da não-cumulatividade das contribuições?

Entendo que a IN não pretendeu a alteração deste prazo. Conforme já exposto, a retificação de PER é vedada após a emissão de despacho decisório e nesta vedação residem motivos de ordem processual e mesmo de eficiência da análise eletrônica de PER/DCOMPS. Todavia, o contribuinte não apresentou uma retificadora, mas um novo PER do mesmo período, tributo e tipo de crédito, que o sistema presumiu como duplicidade dos pedidos.

Porém, tal presunção de indeferimento não se verifica, pois o pedido, em princípio, não está em duplicidade, em vista das alegações e documentos apresentados. A presunção de duplicidade ocorreu em função apenas do período, tributo e da natureza do crédito, mas não dos valores pleiteados, o revela um critério da Administração para o tratamento eletrônico, mas que pode não corresponder à verdade material dos pedidos, nem pode servir para a configuração de novo prazo prescricional.

Assim, voto no sentido de afastar presunção de duplicidade reconhecida eletronicamente, para que tal duplicidade seja aferida pela análise dos valores efetivamente pleiteados pela unidade de origem. (Acórdão 3302-001.028 proferido nos autos do processo 13051.720137/2011-91 no dia 23 de abril de 2019.)

Todavia, não obstante a Recorrente possuir, em tese, o direito de pleitear a repetição do indébito, o exercício deste direito é condicionado ao preenchimento de alguns requisitos, dentre os quais de que seja realizado em conformidade com o princípio da

dialecicidade. Em outras palavras, quem pleiteia um direito deve, minimamente, estabelecer alegações acerca daquilo que pretende.

Isto porque a principal questão sobre a qual gravita o processo diz respeito ao direito da Recorrente aos créditos que alega possuir em razão da atividade que desempenha, mas a Recorrente em nenhum momento sequer suscitou qual seria este direito.

Na Manifestação de Inconformidade a Recorrente não afirmou qual teria sido exatamente a origem do crédito, ou seja, quais teriam sido os fatos que ensejariam o seu direito.

Analisando os autos tem-se que a Recorrente não fez acompanhar da Manifestação de Inconformidade qualquer documentação que pudesse comprovar o seu direito. Não trouxe argumentos muito menos lançamentos contábeis ou qualquer outro documento que eventualmente tivesse embasado a contabilidade.

Tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologa PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialecicidade 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. Para fins de estabelecer este referido standard probatório não se consideram documentos unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP, DACTON e DCTF pois não servem como prova dos créditos.

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.

Para tanto, não basta ao Contribuinte apenas alegar, pois é ônus de quem alega provar, nem tão somente trazer documentos, pois admite-se que a prova é relacional, ou seja, deve ser acompanhada de argumentos que pretenda provar. Em outras palavras, não basta alegar sem juntar documentos, nem juntar documentos sem alegar.

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. (Acórdão 3302-010.104, proferido em 19 de novembro de 2020)

Contudo, no caso concreto a Recorrente não se desincumbiu do ônus processual de trazer, na Manifestação de Inconformidade, documentos ou mesmo argumentos que pudessem embasar o seu direito, fato que impediu a apreciação pela DRJ e, conseqüentemente, não pode ser analisada no Recurso Voluntário.

A Recorrente se limitou a afirmar que “... não se tratam de pedidos em duplicidade, porque os créditos pleiteados nos novos pedido de ressarcimento não foram objeto dos pedidos anteriores, tratam-se de créditos apurados extemporaneamente.” sem, todavia, demonstrar ou ao menos mencionar quais seriam estes créditos.

Partindo da premissa de que a Recorrente não estabeleceu qualquer dialeticidade na Manifestação de Inconformidade, não apresentando qualquer argumento que demonstrasse que se tratava de um pedido complementar, apontando minimamente o crédito pretendido e a sua origem, (limitando-se a afirmar que eram créditos extemporâneos), é de se reconhecer que ela não se desincumbiu do seu ônus de realizar a dialeticidade (argumentos acompanhados de provas) e, como o Recurso Voluntário presta-se à reanálise, pelo CARF, da decisão proferida pela DRJ acerca desta hipótese argumentativa (argumentos acompanhados de provas) é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad