



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10880.907676/2012-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-001.879 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente INTERLAGOS EMPREENDIMENTO IMOBILIARIO SPE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 30/09/2009

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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sabrina Coutinho Barbosa, Lara Moura Franco Eduardo e Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

“Trata o presente processo do PER/DCOMP n.º 41103.62757.201009.1.3.04-4461 (fls. 02 a 06), transmitido em 20/10/2009 pelo contribuinte acima identificado, no qual solicita compensação utilizando crédito decorrente de pagamento indevido a maior de Cofins Cumulativa, Código de Receita 2172, relativa ao período de apuração 07/2009, recolhida em 30/09/2009, no valor total de R\$ 14.232,38. Desse pagamento, o contribuinte utiliza nessa DCOMP o valor de R\$ 1.591,35 (crédito original utilizado no valor de R\$ 1.575,59) para compensar um débito de também de Cofins, mas do período de apuração de setembro de 2009.

À fl. 07 consta Despacho Decisório eletrônico proferido pela DERAT/São Paulo-SP em 01/03/2012, o qual concluiu pela improcedência do crédito informado no PER/DCOMP, sob o fundamento de que o pagamento relacionado havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

Cientificado desta decisão em 15/03/2012 (fl. 09), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 12 a 107) em 16/04/2012, segunda-feira, tempestiva portanto, na qual alega, em resumo, que:

☐ *É obrigada a realizar a apuração e o recolhimento do tributo, calculado com base na sua receita bruta, a cada mês, informando esses recolhimentos em DCTF.*

☐ *Para o mês de julho de 2009, apurou uma receita bruta de R\$ 312.990,77, resultando num valor de COFINS a recolher de R\$ 9.389,72, informado à RFB em DACTON.*

☐ *Por lapso, a Manifestante efetuou a apuração prévia do tributo em valor superior ao efetivamente devido, resultando num recolhimento a maior e em duplicidade.*

☐ *Além de ter corretamente recolhido R\$ 9.389,72 a título de COFINS para o mês de julho de 2009 (DARF recolhido em 25/08/2009), por um equívoco a Manifestante acabou por efetuar um novo recolhimento da COFINS num valor de R\$ 12.608,42 (DARF recolhido em 30/09/2009 no valor de R\$ 14.232,38 — COFINS de R\$ 12.608,42, multa de mora de R\$ 1.497,88 e juros de R\$ 126,08).*

☐ *Como consequência, a Manifestante detém um crédito decorrente de recolhimento a maior da COFINS devida para o mês de julho de 2009 no valor de R\$ 14.232,38, valor este que poderia ser compensado com débitos relativos a tributos administrados pela RFB, por meio de PER/DCOMP.*

☐ *Então transmitiu o PER/DCOMP n.º 41103.62757.201009.1.3.04-4461, informando o crédito de R\$ 14.232,38 para compensação com débito relativo à própria COFINS (R\$ 1.591,35), tendo restado ainda crédito decorrente do recolhimento indevido no valor de R\$ 12.656,79.*

☐ *Foi surpreendida com o recebimento do Despacho Decisório n.º 019155066, por meio do qual a Receita Federal do Brasil não homologou a compensação promovida através do PER/DCOMP n.º*

41103.62757.201009.1.3.04-4461 por considerar que o valor do DARF informado teria sido integralmente alocado para pagamento de débitos, de forma que não haveria qualquer saldo passível de utilização em compensações e conseqüentemente foi constituído contra a Manifestante um crédito tributário tendo como valor de principal o valor que tentou compensar. Valor que com a multa e juros atingiu R\$ 2.298,54.

□ Ressalte-se, neste ponto, que a conclusão a que chegou o Despacho Decisório decorre do fato de ter havido um lapso no preenchimento da DCTF entregue para o 2º Semestre de 2009, porquanto esta “continha a informação de que o valor devido da COFINS para o mês de julho de 2009 seria de R\$ 12.608,42, mesmo valor do tributo recolhido a maior “ (fl.16).

□ O lapso no preenchimento da DCTF deu-se em função de a Manifestante ter realizado a apuração prévia da sua receita bruta de forma incorreta, uma vez que “ao invés dos corretos R\$ 312.990,77 informados na DIPJ e na DACTON, esta calculou que tal receita seria de R\$ 420.280,70” (fl.16), de forma que o valor da COFINS calculada sobre o valor incorreto da receita bruta acabou sendo informado na DCTF.

□ Tivesse tal antecipação sido corretamente calculada, então estaria claro também na DCTF (como claro está na DIPJ e na DACTON) que o valor da COFINS efetivamente devido para o mês de julho de 2009 seria de R\$ 9.389,72.

□ Como se observa, a não homologação da compensação não decorre de inexistência de recolhimento a maior, mas apenas e tão somente de um lapso no preenchimento da DCTF relativa ao 2º Semestre do exercício 2009.

□ Tal lapso no preenchimento da DCTF não poderia ter resultado em não homologação das compensações realizadas. A verdade visada pela autoridade administrativa deve estar embasada em fundamentos substanciais, daí a expressão “verdade material”, em oposição a “verdade formal”. Quando da análise do pedido de compensação, deveria ter sido verificadas informações prestadas pela Manifestante em outros documentos fiscais a sua disposição, notadamente a DIPJ e a DACTON, para o fim de confirmá-las. Cita Acórdão do CARF nesse sentido.

□ Demonstrado que a Manifestante possui efetivamente direito ao crédito pleiteado por meio do PER/DCTON anteriormente mencionado, pede o provimento da presente Manifestação de Inconformidade, reformando-se o despacho decisório ora contestado, no sentido de homologar totalmente o crédito decorrente do recolhimento a maior da COFINS erroneamente apurada para o mês de julho de 2009, e declarado no PER/DCTON nº41103.62757.201009.1.3.04-4461, bem como as compensações correspondentes, assim como a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários veiculados por meio do Processo Administrativo de Cobrança n.º 10880-910.897/2012-19, na medida em que este é decorrente e dependente daquele.

O contribuinte também traz aos autos com sua Manifestação de Inconformidade os correspondentes:

1. Documento de Identificação dos procuradores (fls. 20 e 21);
2. Procuração (fls. 22 a 23);
3. 8ª Alteração de Contrato Social (fls. 24 a 32);
4. Cópia Despacho Decisório emitido em 01/03/2012 (fl. 33);

5. *Cópia AR (fl.34);*
6. *Recibo PERDCOMP nº 41103.62757.201009.1.3.04-4461, transmitido em 20/10/2009 (fl. 35);*
7. *PERDCOMP nº 41103.62757.201009.1.3.04-4461, (fls. 36 a 40);*
8. *Comprovantes de Arrecadação (fls. 41 a 43);*
9. *Recibo DACON Retificador nº 00.94.81.43.49.58, de período de apuração de JUL/2009, transmitido em 28/03/2012 (fl. 44);*
10. *DACON Retificador de Número do Recibo 00.94.81.43.49.58, de período de apuração de JUL/2009 (fls. 45 a 51);*
11. *Recibo DIPJ 2010, transmitida em 30/06/2010 (fl. 52);*
12. *DIPJ 2010 (fls. 53 a 69);*
13. *Recibo DCTF Retificadora nº 09.58.81.69.63-70 de período de apuração de 2º Semestre de 2009, transmitida em 28/03/2012 (fl. 44);*
14. *DCTF Retificadora (fls. 70 a 107)."*

Em sequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão dispensada de ementa, conforme Portaria RFB nº 2.724/2017.

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 131/139), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, basicamente, repisando argumentos já manifestados. Anexou novo documento.

É o relatório, em síntese.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3002-001.879 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.907676/2012-63

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.

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 citados, 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 justeza 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. 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.

Seguramente, 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 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, em sua Manifestação de Inconformidade, a ora recorrente restringiu-se apenas a informar que cometeu um engano ao não retificar a DCTF e juntou, para comprovar seu crédito, tão somente, cópias da DCTF e da Dacon, retificadoras, transmitidas após a ciência do Despacho Decisório, e cópia da DIPJ. Ou seja, com essa última declaração, fez juntar ao seu recurso inicial um conjunto probatório mínimo, embora tênue. Então, baseado no raciocínio lógico-jurídico desenvolvido ao logo do presente voto, entendo que seria possível se aceitar provas adicionais no Voluntário.

Entretanto, em sede de Voluntário, a contribuinte carregou aos autos unicamente uma planilha intitulada “cálculo da COFINS”, a qual não se configura prova. Assim

procedendo, a contribuinte não demonstrou de forma robusta a existência do crédito e a justeza de sua pretensão. Torna-se incompreensível que a recorrente tenha voltado a não apresentar nenhuma prova efetiva desse crédito, uma vez que restou bastante claro no Acórdão recorrido que o indeferimento do recurso deveu-se, justamente, à falta de provas, como se constata no seguinte excerto (fl. 52):

“Faz-se necessário, portanto, verificar se houve de fato incorreção na DCTF apresentada, relativamente à contribuição informada como devida, fato do qual decorreria o alegado direito de crédito. Sendo assim, este julgamento deve pautar-se pelo que se encontra efetivamente em litígio: a possibilidade de que a ausência de retificação da DCTF seja suprida pela comprovação do direito material alegado. Como vimos, tal é possível, devendo-se verificar se o requisito para tanto ocorreu no presente caso, qual seja, a comprovação do erro alegado.

Neste sentido, a fim de comprovar seu direito, deve o contribuinte apresentar informações detalhadas acerca do equívoco por ele cometido na apuração da contribuição declarada na DCTF original, acompanhadas dos documentos contábeis e fiscais comprobatórios a ele relativos.

(...)

A interessada não trouxe ao processo qualquer prova documental relativa ao erro de apuração ou à base de cálculo da contribuição para o período em que alega ter o direito creditório, não se podendo comprovar, portanto, a liquidez e certeza de seus eventuais créditos.”

(grifo nosso)

Dessarte, forçoso é admitir que a recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar o seu suposto direito creditório, seja por seus erros anteriores ao Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas robustas da sua liquidez e certeza, tanto na instância *a quo*, como nesta Corte.

Assim sendo, 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