



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.913353/2011-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.027 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente K. STAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DE ATO PROCESSUAL. As hipóteses de nulidade são as previstas no Decreto nº 70.235/1972, e a arguição de falta de motivação processual implicaria em cerceamento de direito de defesa. Afastada a possibilidade pela expressa disposição da motivação dos atos praticados.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO. Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

1 Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 07-36.394, proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que por unanimidade julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de créditos referentes à PIS/PASEP, através da PER/DECOMP n.º 38694.18615.080509.1.1.10-5330, em razão de suas operações no mercado interno, remanescentes no final do 1º Trimestre do ano de 2009.

A referida PER/DECOMP foi transmitida em 08 de maio de 2009, e o Despacho Decisório, emitido pela Delegacia de Administração Tributária da Receita Federal do Brasil em São Paulo/SP (DERAT/SP), indeferiu o pedido de ressarcimento e não o homologou.

A motivação para a não homologação do pedido de ressarcimento foi a de que não foi possível confirmar a existência do crédito pleiteado, pois o contribuinte não havia entregue o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), mesmo após intimado a fazê-lo, conforme despacho a folha 6, do processo em epígrafe.

A Recorrente, inconformada com a decisão da DERAT/SPO, apresentou Manifestação de Inconformidade, que foi julgada pela DRJ Florianópolis a qual julgou a Manifestação improcedente por unanimidade, conforme ementa a seguir:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APRESENTAÇÃO DE DACON EM SEDE DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A apuração dos créditos das Contribuições para o PIS e da Cofins, não-cumulativas, é realizada pelo contribuinte por meio do Dacon, não cabendo à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em sede do contencioso administrativo, analisar as informações prestadas no Dacon (entregue após a ciência do Despacho Decisório), em detrimento da competência originária da Delegacia da Receita Federal do Brasil para analisar e decidir sobre o pleito do contribuinte em Pedido de Ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.”

A Recorrente tomou conhecimento da decisão de primeira instância no dia 08 de junho de 2015, por decurso de prazo no domicílio eletrônico, e apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no dia 03 de julho de 2015.

No seu Recurso Voluntário a Recorrente faz uma digressão sobre os pressupostos de legitimidade do ato administrativo definidos no artigo 2º, da Lei n.º 4.717, de 29 de junho de 1965, especialmente no que diz respeito à motivação da decisão proferida e sua necessidade de vinculação à materialidade dos fatos.

Alega que o pedido de compensação e a conseqüente análise do crédito existente não pode basear-se apenas no DACON, e que os elementos probatórios de indébito pelo pagamento a maior estão presentes na Declaração de Créditos e Débitos Fiscais (DCTF), tendo em vista que na DCTF constituir-se-ia o crédito tributário por declaração de dívida, dentro do processo de lançamento por homologação, e cujos dados estão de posse da Administração Tributária.

Destaca a Recorrente que a Administração Tributária deve buscar a verdade material e não ater-se exclusivamente à verdade formal, restrita aos elementos constantes nos autos.

Argui pela nulidade da decisão da DRJ.

No mérito a Recorrente faz uma descrição da evolução legislativa e da dinâmica da não cumulatividade a qual o PIS/COFINS estão sujeitos. Também alega que a Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, teria sido revogada pela Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, e que o disposto na Lei n.º 10.865/2004, especificamente o que diz respeito à vedação de apropriação de débitos decorrentes de aquisições submetidas à alíquota zero seria ilegal, em face à Lei nova.

Toda esta argumentação sobre a legalidade ou constitucionalidade da Lei refere-se à análise do direito ao crédito, o qual não foi analisado nem pela DERAT/SPO, nem pela DRJ Florianópolis/SC, tendo em vista a ausência de elemento probatório que prejudicou a análise do pleito e não chegou a discutir a fundamentação jurídica do crédito pleiteado.

Requer que os atos administrativos praticados em relação ao indeferimento do pedido de compensação sejam considerados inválidos, e caso contrário, que seja reconhecido o direito pleiteado.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

1. Preliminar da Nulidade das Decisões Administrativas.

No que diz respeito à nulidade dos atos administrativos, o único aspecto suscitado pela Recorrente refere-se às hipóteses de nulidade dos atos administrativos previstas no artigo 2º, da Lei n.º 4.717, de 29 de junho de 1965, especificamente o previsto na alínea d, inexistência de motivos:

“ Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;*
- b) vício de forma;*
- c) ilegalidade do objeto;*
- d) inexistência dos motivos;*
- e) desvio de finalidade.*

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

(...)

d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;

(...)”

Já no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, encontramos outras hipóteses de nulidade das decisões e atos administrativos.

“ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
(...)”*

O Despacho Decisório da DERAT/SPO cita expressamente a motivação do indeferimento do pleito da Recorrente, qual seja: “*não foi possível confirmar a existência do crédito pleiteado, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou DACON’s (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), que contenha(m) informações de período de apuração acima indicado.*”

No Acórdão da DRJ Florianópolis/SC, além de encontrarmos claramente a motivação do julgamento da Manifestação de Inconformidade como improcedente, o julgador ainda apresenta a opção para que a Recorrente reapresente o pedido de compensação devidamente embasado nas informações do DACON, de forma a permitir que a Autoridade Competente, neste caso específico a DERAT/SPO, possa analisar o requerimento e dar prosseguimento aos atos que se fizerem necessários.

“Logo, como no procedimento de ressarcimento de crédito se faz necessário que a apuração deste esteja perfeitamente demonstrada no Dacon, cabe sua apresentação em tempo hábil a fim de se assegurar que a análise de seu pleito seja realizada de fato sobre o direito creditório que acredita possuir. Em assim não tendo agido a contribuinte, e de fato possuindo este direito de crédito o qual não foi oportunamente demonstrado no Dacon, resta-lhe então, findo o contencioso em relação ao pedido inicial, formular novo pedido em relação ao crédito agora contemplado no Dacon apresentado, juntando as provas necessárias, para oportuna análise pela autoridade competente.”

Afastada a hipótese de que as autoridades preparadora e julgadora de primeira instância tenham praticado atos administrativos sem expressar a sua devida motivação, cabe apreciarmos a questão apontada pela Recorrente a respeito do Princípio da Verdade Material e do uso dos dados que já estão de posse da Autoridade Tributária para homologar o pedido de compensação realizado.

Sem razão à Recorrente.

2. Ônus da Prova

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de

direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na media em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto n.º 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, art. 25).

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º)”

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

No entanto, no caso em questão, não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia a compensação de créditos de PIS/COFINS aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Por fim, caberia à autoridade tributária suprir apenas dados e informações registrados em documentos existentes na própria Administração Tributária da União, quando assim declarados pela autora.

A Recorrente faz confusão entre as informações constantes nas obrigações acessórias, e os elementos constitutivos do crédito tributário, quando afirma que as informações registradas em DCTF seriam as necessárias e suficientes para o lançamento do crédito tributário, por tratar-se de confissão de dívida. Ocorre que não se trata, neste processo, de constituição de crédito tributário, mas sim de crédito do contribuinte, decorrentes das aquisições de bens e serviços necessários à consecução das atividades da empresa, dentro do Regime de Apuração Não Cumulativo do PIS/COFINS, conforme a legislação pertinente.

Os referidos créditos devem corresponder ao excedente entre os valores acumulados como decorrente de aquisições sujeitas a acumulação de créditos do PIS/COFINS e dos débitos decorrentes das receitas sujeitas à tributação. Assim, estes valores diferem em muito dos créditos que são informados nas DCTF, que são: pagamentos com informações do Documento de Arrecadação Federal (DARF), valores de compensações homologadas ou decorrentes de processos judiciais.

Nenhum dos casos acima reproduz detalhadamente o direito creditório do contribuinte no regime não cumulativo do PIS/COFINS, o qual deverá ser detalhado na memória de cálculo propiciada pelo DACON, que registra em suas linhas e fichas os valores referentes às aquisições sujeitas a crédito e os débitos decorrentes das receitas do contribuinte, e o consequente saldo a pagar ou a ser utilizado em períodos posteriores, ou em compensações com outros tributos e ressarcimento.

Mesmo assim, caberá à Autoridade Tributária verificar se as informações contidas no DACON estão respaldadas pelos documentos fiscais adequados onde se possa verificar a natureza das operações e seus valores.

Por tudo o que está exposto, e mesmo levando em conta o princípio da verdade material, não cabe nem à autoridade preparadora, nem tão pouco à autoridade julgadora, suprir deficiências do autor em provar o seu direito, assim como rever de ofício lançamentos contábeis ou o cumprimento de obrigações acessórias no sentido de classificar adequadamente operações comerciais e seu enquadramento nos conceitos de créditos referentes ao regime não cumulativo de PIS/COFINS.

Conclusão

Não consta dos autos nenhuma informação sobre a apresentação posterior do DACON referente ao período de apuração. Sendo assim, não reconheço nenhuma razão em se reformar a decisão da DRJ.

Voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral

Fl. 7 do Acórdão n.º 3402-009.027 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.913353/2011-28