



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10880.919821/2014-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-009.241 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2020
Recorrente NESTLE BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/11/2009

PROVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO

De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.

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.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

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

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente, de Pedido de Restituição transmitido pelo Sistema PER/DCOMP sob n° 42875.43157.310112.1.2.04-6261, data da transmissão 31/01/2012, com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, código da receita 5856, referente ao período de apuração outubro/2009, no valor de R\$ 47.181,08, contida em pagamento efetuado em 25/11/2009, no valor de R\$ 347.181,08..

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT em São Paulo – SP, datado de 04/06/2014, doc. de fls. 90, indeferiu o pedido de restituição sob o argumento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais

pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

Que declarou em DCTF de outubro/2009 débito de COFINS no valor total de R\$ 1.591.189,07, sendo que o valor de R\$ 862.013,82 foi pago por meio de dois DARFs e o valor de R\$ 729.175,25 foi declarado com a sua exigibilidade suspensa;

Que o valor de R\$ 862.013,82 foi declarado na DCTF por equívoco da Recorrente conforme se depreende do DACON de outubro/2009, assim o débito da Cofins apurado não foi de R\$ 1.591.189,07, mas, de R\$ 729.175,25;

Que a DACON é o documento utilizado pelos contribuintes para informar o cálculo do valor do PIS e da COFINS e a DCTF é somente o documento em que os contribuintes declaram o seus débitos e informa o meio de quitação;

Que a DCTF não pode ter força de instrumento de confissão de dívidas;

Que se não considerar o valores constantes da DACON, acaba afastando totalmente o princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal. Nesse sentido faz citação do professor James Marins;

Que no procedimento administrativo, cabe primordialmente à autoridade administrativa, sem prejuízo do direito do contribuinte, determinar a apresentação de documentos e as diligências que achar necessárias;

Reproduz ementa do CARF sobre o entendimento de que os débitos, comprovadamente, declarados por equívoco em DCTF, por estarem em desconformidade com a DIPJ/DACON, não podem subsistir para fins de indeferimento de compensação/restituição;

Que ficou demonstrado o erro formal cometido pela Recorrente no preenchimento de sua DCTF, que deve retificada de ofício, com o conseqüente deferimento do pedido de restituição. São medidas que se impõem;

Requer seja reformado o despacho decisório e deferido o pedido de restituição do crédito pleiteado.

Foram juntados ainda os seguintes documentos:

1. Cópia do DARF;
2. Cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF;
3. Cópia do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON.

A 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão n.º 14-58.337, de 29 de abril de 2015, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 25/11/2009

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Não cabe reparo a despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava integralmente alocado para a quitação de débito confessado.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos. Nesses termos, não pode ser acatada a mera alegação de erro de preenchimento desacompanhada de elementos de prova que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PIS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Cabível o indeferimento do Pedido de Restituição, por inexistir o crédito nele vinculado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, a recorrente interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual reitera as razões postas na manifestação de inconformidade.

Termina o recurso requerendo o seu conhecimento e acolhimento para reformar a decisão de piso, no sentido de deferir o pedido de restituição.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

A instância *a quo*, utilizou como razão de decidir a falta de provas do direito creditório, de acordo com trecho do voto condutor do acórdão recorrido, *verbis*:

No caso em tela, o interessado alega que o suposto crédito a restituir decorre de recolhimento a maior no período de outubro/2009, em face do erro de preenchimento da DCTF por não informar o valor correto do débito apurado da contribuição no valor de R\$ 729.175,25.

Com efeito, o interessado não fez juntar aos autos os registros contábeis e respectivos documentos fiscais, capazes de demonstrar e apurar a correta composição da base de cálculo da contribuição em questão, bem como quanto ao aproveitamento do suposto indébito.

Resta assim pendente, a comprovação de crédito passível de restituição objeto do pedido em tela.

Nesse sentido, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência de direito creditório, líquido e certo, do interessado contra a Fazenda Pública, passível de restituição, nos termos do art. 170 do CTN, pelo que não se há de cogitar reparos no despacho decisório recorrido.

Convém mencionar que a interessada não demonstrou a materialidade do crédito pleiteado nem na manifestação de inconformidade tampouco no recurso voluntário. Na

manifestação de inconformidade apresentou cópia do Dacon e do DARF, e no recurso voluntário acostou várias planilhas com informações da sua contabilidade.

Portanto, a questão a ser decidida diz respeito à existência de provas do indébito tributário nos autos desse processo e a possibilidade de sua apuração. Sendo assim, para verificar a existência de provas de um recolhimento indevido ou maior que o devido, é imprescindível entender a operacionalização da análise de um eventual indébito tributário.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a ideia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O Novo Código Civil, em seu artigo 876, estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, para fins de evitar um enriquecimento sem causa..

Posta assim a questão é de se dizer que para fazer jus à repetição do indébito, necessário se faz a ocorrência de um pagamento indevido ou a maior que o devido, caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Desta forma, não havendo tais condições, não há direito líquido e certo a restituição.

Neste momento, surge a necessidade de verificar a ocorrência de um recolhimento indevido ou maior que o devido. A solução para esta questão encontra-se no confronto entre o valor recolhido e o valor que deveria ter sido recolhido.

A comprovação do valor recolhido se faz por meio do comprovante de recolhimento – DARF. Já a apuração do valor devido está condicionada à análise da base de cálculo combinada com a alíquota a ser aplicada. Quanto à alíquota, não temos problemas, pois está determinada em lei e não precisa ser objeto de prova. Todavia, a base de cálculo deve ser comprovada pela escrituração nos livros fiscais. Neste sentido, determina o art. 923, do RIR/99, “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

O art. 226 do Código Civil ratifica o entendimento quando define que os livros e fichas dos empresários provam contra as pessoas a que pertencem e, em seu favor, quando escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios. Em suma, os livros legalizados, escriturados em forma mercantil, sem emendas ou rasuras, e em perfeita harmonia uns com os outros, fazem prova plena a favor ou contra os seus proprietários.

Após essa breve digressão, regressando aos autos, dois pontos merecem destaque: O primeiro diz respeito à falta de dialeticidade nas peças recursais - manifestação de inconformidade e recurso voluntário - e o segundo ao momento de apresentação das provas.

Sabemos que as provas devem estar em conjunto com as alegações, formando uma união harmônica e indissociável. Uma sem a outra não cumpre a função de clarear a verdade dos fatos.

Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a

importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Mais para que a prova seja bem valorada, se faz necessária uma dialética eficaz. Ainda mais quando a valoração é feita em sede de recurso.

Por isso que se diz que o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. As razões do recurso são elemento indispensável ao órgão julgador, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. O simples ato de acostar documentos desprovidos de argumentação não permite ao julgador chegar a qualquer conclusão acerca dos motivos determinantes do alegado direito requerido.

O segundo ponto é que apenas no recurso voluntário a recorrente apresentou planilhas que, segundo ela, refletem sua contabilidade, entretanto mantendo silente quanto aos esclarecimentos acerca da materialidade do crédito pleiteado.

Pela luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual - no do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade – a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972):

- a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Analisando os autos, verifica-se que a situação fática não se enquadra em nenhuma das hipóteses enumeradas acima.

De outro lado, não se pode olvidar que a produção de provas é facultada às partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, realização de instrução probatória tardia, pertinente a fases já ultrapassadas.

Daí, não tendo sido produzida a tempo, em primeira instância, não se admite que se faça em fases posteriores, sem que haja justificativa plausível para o retardo.

Dinamarco defende que o direito à prova não é irrestrito ou infinito:

A Constituição e a lei estabelecem certas balizas que também concorrem a traçar-lhes o perfil dogmático, a principiar pelo veto às provas obtidas por meio ilícitos. Em nível infraconstitucional o próprio sistema dos meios de prova, regido por formas preestabelecidas, momentos, fases e principalmente preclusões, constitui legítima delimitação ao direito à prova e ao seu exercício. Falar em direito à prova, portanto, é falar em direito à prova legítima, a ser exercido segundo os procedimentos regidos pela lei.

Por fim, a recorrente alega que a verdade material deve prevalecer acima de qualquer outro princípio. Ela não deixa de ter razão, desde que a verdade material venha acompanhada por provas inequívocas. Como sabemos, o processo deve estar instruído com comprovantes do pagamento e com os demonstrativos dos cálculos. Não se pode olvidar que esses demonstrativos, para servir de prova cabal, indiscutível, na comprovação da base de

cálculo de qualquer exação, devem refletir a contabilidade fiscal do contribuinte e, para termos convicção que ocorreu a materialização dos dados contábeis em tais demonstrativos, devemos analisar seus livros comerciais.

Noutro giro, o princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais. Não pode nem deve servir de salvo conduto para que se desvirtue o caminhar para frente, o ordenamento e a concatenação dos procedimentos processuais - essência de qualquer processo administrativo ou judicial.

Na realidade, a verdade material contrapõe-se ao formalismo exacerbado, presente no Processo civil, mas, de maneira alguma, priva o procedimento administrativo das necessárias formalidades. Daí se dizer que no Processo Administrativo Fiscal convivem harmonicamente os princípios da verdade material e da formalidade moderada. De sorte que se busque a verdade real, mas preservando as normas processuais que asseguram a segurança, a celeridade, a eficiência e o bom andamento do processo.

Neste contexto, a falta de apresentação dos motivos que levaram ao erro na apuração da exação e a materialidade do crédito pleiteado, bem como a apresentação tardia de planilhas, acarretou grandes prejuízos à instrução processual, pois tornou inviável a apuração do valor devido e, por consequência, a determinação de um eventual indébito tributário.

Por tudo que foi exposto, não restou caracterizado nos autos o direito líquido e certo que ensejaria o acatamento do pedido do recorrente.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho