



Processo nº 10880.925104/2009-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3402-010.182 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária**
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente VOITH PAPER MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/03/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES.

Nos termos do art. 147, § 1º, da Lei nº 5.172/66, o contribuinte pode retificar suas declarações, visando a reduzir ou a excluir tributo. Caso essa retificação ocorra antes da emissão do Despacho Decisório, mas mesmo assim esta decisão se remeta ao DCTF original, o Despacho Decisório emitido nestas circunstâncias deve ser anulado para que outro possa ser proferido, tomando por base as informações prestadas na DCTF retificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para acolher a preliminar de nulidade do Despacho Decisório de ofício. Vencido o Conselheiro Jorge Luís Cabral (relator), que negava provimento ao recurso. Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues. Ausente momentaneamente a conselheira Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-32.315, proferido pela 13^a Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP, que por unanimidade julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

A Recorrente apresentou pedido de resarcimento de créditos referentes à PIS/PASEP, através da PER/DECOMP nº 09492.90528.140605.1.3.04-0619, em razão de pagamento indevido a maior, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), decorrentes de suas referentes ao mês de fevereiro de 2005, onde pretendia compensar débitos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), referentes ao período de apuração de maio de 2005.

Originalmente a Recorrente apresentou DCTF referente ao período de apuração de fevereiro de 2005, onde reconhecia um valor de R\$ 439.306,27 (quatrocentos e trinta e nove mil, trezentos e seis reais e vinte e sete centavos), relativo a COFINS, conforme documento juntado à folha 37, do processo em epígrafe. A este débito foi vinculado um pagamento no valor de R\$432.455,12 (quatrocentos e trinta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e doze centavos) realizado por DARF, conforme consta à folha 38.

No Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), referente ao primeiro semestre de 2005, apresentado em 05/08/2005, conforme folhas 126 e 127, constata-se que originalmente o débito calculado seria de R\$ 227.907,32 (duzentos e vinte e sete mil, novecentos e sete reais e trinta e dois centavos), e que o valor reconhecido na DCTF original do período de apuração é divergente.

Esta diferença importa no crédito pretendido pela Recorrente, no valor de R\$204.547,80 (duzentos e quatro mil, quinhentos e quarenta e sete reais e oitenta centavos).

Os documentos acima citados foram juntados, aos autos do processo, pela Recorrente, por ocasião da apresentação de sua Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório da DERAT/SP, e estavam disponíveis à Autoridade Julgadora da DRJ São Paulo I/SP, no momento do julgamento que gerou o Acórdão ora questionado.

A Recorrente tomou ciência dos termos do Acórdão nº 16-32.315, no dia 02/09/2011, através de AR.

Inconformada com a decisão da DRJ São Paulo I/SP, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no dia 04/10/2011, ao CARF.

O Recurso Voluntário traz inicialmente alegação de nulidade por ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa, em razão da DRJ São Paulo I/SP ter negado a sustentação oral por parte de representante do contribuinte. Neste ponto a Recorrente apresenta decisão liminar da 5^a Vara Federal Cível de São Paulo, onde se determina a nulidade de decisão da DRJ São Paulo II/SP, em razão de ausência de representante da impetrante em sessão de julgamento daquela DRJ.

A alegação da DRJ São Paulo I/SP, para negar a sustentação oral, foi de que não há previsão legal no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nem na Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, a qual disciplinava o funcionamento das Delegacias Regionais de Julgamento (DRJ), no âmbito da Secretaria de Receita Federal do Brasil (RFB).

O segundo ponto de argumentação do Recurso Voluntário é a respeito da existência de erro formal no preenchimento da DCTF, por parte da Recorrente, e de que isto não desnaturaria o direito creditório da Recorrente, nem o direito a compensar outros tributos com o pagamento indevido a maior, devendo, na opinião da Recorrente, a Autoridade Tributária reconhecer de ofício o direito pleiteado.

O Recurso Voluntário dá a entender, no seu item 20, à folha 99, que a homologação da compensação teria ocorrido caso não tivesse sido incluído na DCTF o valor da COFINS de receitas decorrentes sobre a remuneração pela licença de uso, ou de direito de comercialização, ou de distribuição de programa de computador, que seria hipótese de não incidência, nos termos da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

A argumentação neste ponto é confusa posto que a lide trata sobre um pagamento a maior de COFINS, fato constitutivo do crédito pleiteado, não sendo claro o motivo pelo qual a não inclusão da COFINS, na DCTF, ensejaria a sua homologação automática. Ademais, a não incidência, citada pela Recorrente, refere-se à Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico (CIDE), e não à COFINS.

Argui ainda que as informações constantes do Livro Razão e da DIPJ, não foram consideradas pela Autoridade Julgadora e, segundo argumentação da Recorrente, estas obrigações acessórias fornecem os elementos da base de cálculo dos tributos.

No entanto, não se identificam nos autos cópias da DIPJ, e as folhas do Livro Razão juntadas às folhas de 128 a 148, registram operações a partir de março de 2005, posteriores ao período de apuração a que se refere o crédito pleiteado, e que não contém as informações necessárias para que se comprove que o valor do pagamento realizado em 2005, teria sido a maior.

Alega que a Autoridade Julgadora deu demasiada importância à DCTF com erro de preenchimento, e que houve cerceamento do direito de defesa em razão de apenas se considerar informações das obrigações acessórias que fossem contrárias aos interesses do contribuinte. Entende a Recorrente, que com base no Princípio da Verdade Material, a DRJ deveria ter baixado o processo em diligência de forma a que a fiscalização pudesse apurar de fato a comunicação de erro pelo contribuinte.

Argumenta que o erro formal, que não impacte o direito material, deveria ser corrigido de ofício pela Autoridade Tributária, e cita legislação que dá prerrogativa à Autoridade Julgadora para determinar diligências, se assim entender necessárias. Também afirma que não se podem exigir a multa de 20%, nem juros de mora, posto não haver débito a ser liquidado.

Por fim argui que o direito da União, em possível ação judicial posterior ao processo administrativo, no sentido de impor à Recorrente responsabilidade por ter dado causa a suposta exigência fiscal, está precluso em razão da mesma ter trazido ao conhecimento da Autoridade Tributária ter havido erro de fato no preenchimento de suas obrigações acessórias.

Requer que se dê provimento ao Recurso Voluntário ou, caso contrário, que se anule a decisão de primeira instância e que se determinem diligências para a apuração do alegado no presente processo administrativo.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

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

Preliminar de Nulidade da Decisão Administrativa de Primeira Instância por cerceamento do Direito de Defesa

A atividade da administração tributária é vinculada. Este princípio está claramente manifestado no artigo 3º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN):

"Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada." (grifo nosso)

Chamo a atenção de que apesar do artigo definir o termo tributo, ele determina como será efetivada a atividade de cobrança, que deve ser entendida como o inteiro teor do exercício da Autoridade Tributária, desde a constituição do crédito tributário, até a sua extinção, o que implica dizer que envolve também todo o processo do contencioso tributário.

Desta forma, sendo a atividade da Administração Tributária vinculada, reforça-se o preceito famoso que separa a Administração Pública da atividade privada, onde estipula-se que à última é lícito tudo o que não é proibido por Lei, e à primeira somente é lícito o que está previsto por Lei.

Sendo assim, vejamos a argumentação da Autoridade Julgadora de Primeira Instância, em resposta ao pedido de sustentação oral da Recorrente, no julgamento da Manifestação de Inconformidade:

"8.18. Por fim, no que se refere ao pedido de intimação da sessão de julgamento para sustentação oral, tendo em vista que o Decreto nº 70.235/72 que disciplina o processo administrativo fiscal não traz previsão de sustentação oral em primeira instância, mas apenas intimação do acórdão com abertura de prazo para recurso (vide art. 25, 27 e seguintes, em especial art. 33). Observa-se que tanto a Portaria MF nº 58/06 (que dispõe sobre o funcionamento das turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento) como a Portaria MF nº 587/10 (que aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil —RFB) também não trazem previsão de sustentação oral na fase de julgamento da primeira instância administrativa. Pelas razões apresentadas, indefere-se o pedido de sustentação oral nesta fase do processo administrativo fiscal."

Vemos que a motivação do indeferimento da sustentação oral realizada na sessão de julgamento pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil, decorre da ausência de previsão legal para apoiá-las.

O Decreto nº 70.235/1972, estabelece a forma como serão conduzidos os julgamentos de Primeira Instância, nos seus artigos de 27 a 36, e os de Segunda Instância nos seus artigos de 37 a 38.

No que diz respeito à atividade das DRJ, tenho de concordar com a Requerente que não há qualquer referência à sustentação oral por parte dos contribuintes, tão pouco qualquer previsão para que o julgamento seja acompanhado por seus representantes.

Já a situação do Julgamento de Segunda Instância tem a sua regulamentação definida pelo referido Decreto em seu artigo 37, conforme reproduzimos a seguir:

"Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno."

E, finalmente, no Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, estabelece expressamente a possibilidade de sustentação oral, conforme descrito em seu artigo 58. Desta forma, fica claro que não há de fato previsão legal para sustentações orais na Primeira Instância, e como há previsão expressa na Segunda Instância, temos de interpretar isto como parte do processo administrativo.

Também não há previsão legal para realizar intimações ao contribuinte em endereço diverso do seu domicílio fiscal. Sendo assim, não reconheço nos atos processuais o cerceamento de direito de defesa alegado pela Recorrente.

Sem razão à Recorrente.

Erro de fato e direito ao crédito pretendido

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 nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida 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 nº 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 nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 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 nella registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua

natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 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 nº 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 nº 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 o resarcimento 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 à 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 informações registradas em documentos existentes na própria Administração Tributária da União, quando assim declarados pela autora.

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 assessórias no sentido de classificar adequadamente operações comerciais e seu enquadramento nos conceitos de créditos referentes ao regime não cumulativo de PIS/COFINS.

No caso concreto, fica claro que as versões originais da DCTF e do DACON apresentam inconsistências, na medida em que seus resultados deveriam ser coincidentes mas, como já relatado, apresentam uma diferença de R\$ 204.547,80, a menor no DACON, no que diz respeito ao débito referente a COFINS.

Ocorre, que a Autoridade Tributária não pode simplesmente inferir qual dos valores está correto, o da DCTF ou o do DACON, e a homologação automática ficou prejudicada em razão das retificadoras não terem sido aceitas, e o crédito referente ao pagamento do DARF de R\$ 432.455,12, já ter sido vinculado ao débito descrito na DCTF original.

Ademais, não se identifica nos autos cópia da DCTF retificadora.

O DACON é uma memória de cálculo onde se organizam em linhas os créditos e débitos do sistema não cumulativo do PIS e da COFINS, e que serve para consolidar as operações realizadas pelo contribuinte, organizadas conforme a sua natureza. Estas declarações acessórias não demonstram por si só o direito creditório, pois é prerrogativa e dever da Autoridade Tributária verificar se a documentação fiscal foi corretamente consolidada no DACON, ou seja, se todas as operações registradas como créditos cumprem os requisitos legais para assim serem considerados, e que as operações que representem débitos foram todas registradas em suas respectivas linhas da declaração.

A oportunidade da Recorrente em provar que o valor devido da COFINS, para o período de apuração de fevereiro de 2005, era de R\$ 227.907,32, e não de R\$ 439.306,27, conforme consta na DCTF, folha 149, foi perdida pela Recorrente ao deixar de encaminhar a documentação comprobatória que demonstrasse que o cálculo do DACON é que deveria prevalecer.

Já no Recurso Voluntário, a Recorrente traz os mesmos documentos já juntados por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade, onde novamente encontramos páginas do Livro Razão com registros não trazem qualquer informação sobre a natureza dos débitos e créditos do regime não cumulativo da COFINS, referentes ao período de apuração em questão, e cópias do DACON, que a Recorrente parece confundir com a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), repetidas diversas vezes nas suas argumentações.

Para que o livro razão apresentasse informações que fossem relevantes para a apuração do débito de COFINS do período de fevereiro de 2005, seria necessário que se juntasse páginas das diversas contas de compras e vendas que registrassem as operações que deram origem aos débitos e créditos do sistema não cumulativo de apuração das contribuições sociais, e ainda cabe lembrar que o registro contábil regularmente constituído faz prova a favor do contribuinte, desde que devidamente acompanhado da respectiva documentação fiscal.

Conclusão

Desta forma, entendo que a decisão de Primeira Instância não deve ser retificada face aos documentos que foram juntados ao processo administrativo de contencioso, e tendo em vista a Recorrente não ter demonstrado o seu direito creditório.

Voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral

Voto Vencedor

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Redator designado.

Em sua fundamentação, o ilustre relator afirma que não há provas do direito creditório pleiteado, nos seguintes termos, *verbis*:

No caso concreto, fica claro que as versões originais da DCTF e do DACON apresentam inconsistências, na medida em que seus resultados deveriam ser coincidentes mas, como já relatado, apresentam uma diferença de R\$ 204.547,80, a menor no DACON, no que diz respeito ao débito referente a COFINS.

Ocorre, que a Autoridade Tributária não pode simplesmente inferir qual dos valores está correto, o da DCTF ou o do DACON, e a homologação automática ficou prejudicada em razão das retificadoras não terem sido aceitas, e o crédito referente ao pagamento do DARF de R\$ 432.455,12, já ter sido vinculado ao débito descrito na DCTF original.

Ademais, não se identifica nos autos cópia da DCTF retificadora.

(...)

A oportunidade da Recorrente em provar que o valor devido da COFINS, para o período de apuração de fevereiro de 2005, era de R\$ 227.907,32, e não de R\$ 439.306,27, conforme consta na DCTF, folha 149, foi perdida pela Recorrente ao deixar de encaminhar a documentação comprobatória que demonstrasse que o cálculo do DACON é que deveria prevalecer.

Já no Recurso Voluntário, a Recorrente traz os mesmos documentos já juntados por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade, onde novamente encontramos páginas do Livro Razão com registros não trazem qualquer informação sobre a natureza dos débitos e créditos do regime não cumulativo da COFINS, referentes ao período de apuração em questão, e cópias do DACON, que a Recorrente parece confundir com a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), repetidas diversas vezes nas suas argumentações.

Para que o livro razão apresentasse informações que fossem relevantes para a apuração do débito de COFINS do período de fevereiro de 2005, seria necessário que se juntasse páginas das diversas contas de compras e vendas que registrassem as operações que deram origem aos débitos e créditos do sistema não cumulativo de apuração das contribuições sociais, e ainda cabe lembrar que o registro contábil regularmente constituído faz prova a favor do contribuinte, desde que devidamente acompanhado da respectiva documentação fiscal.

Analisando os autos, verifiquei que realmente não existe cópia de DCTF retificadora juntada aos autos. Foi anexada tão somente a DCTF original, às fls. 66/67.

O argumento de que existia DCTF retificadora alterando o valor do tributo de forma a explicitar, em tese, a existência de um pagamento indevido ou a maior, e que esta retificadora não foi levada em conta quando da emissão do Despacho Decisório, mesmo sendo anterior ao mesmo, foi o fundamento para o voto dos conselheiros pela nulidade do Despacho Decisório e consequente devolução do processo à DRF de origem para que nova decisão fosse proferida.

Tal situação foi constatada no processo nº 10880.990526/2009-15, julgado por esta Turma na mesma data, e seu resultado foi aplicado para quatro outros processos do mesmo contribuinte pois, segundo o relator informou em sessão, todos tratavam da mesma situação fática. Ocorre que, ao analisar o presente processo, observei que não consta nenhuma DCTF retificadora.

Resta evidente, portanto, que houve um lapso manifesto no julgamento, cuja decisão tomou por base um fundamento que existia em alguns processos, mas não em todos, como no presente caso. Logo, o resultado do julgamento incorreu em erro teratológico, sendo proferido de forma contrária às provas que constam dos autos, devendo ser anulado para que outro julgamento seja realizado.

Deixo registrado, por oportuno, que o presente acórdão será objeto de embargos inominados, conforme previsto no art. 66 do Anexo Único do Regimento Interno do CARF.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 9 do Acórdão n.º 3402-010.182 - 3^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 10880.925104/2009-61