



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Processo nº 10882.900467/2008-92
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-002.473 – 3ª Turma
Sessão de 09 de outubro de 2013
Matéria Compensação PIS/COFINS - ônus da prova
Recorrente SHERWIN-WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/08/2002

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Não cabe à Administração suprir, por meio de diligências, mesmo em seus arquivos internos, má instrução probatória realizada pelo contribuinte. Sua denegação, pois, não constitui cerceamento do direito de defesa que possa determinar a nulidade da decisão nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72. A ausência de prova do direito alegado, autoriza seu indeferimento.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Nanci Gama e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva votaram pelas conclusões.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação transmitida pela Contribuinte com amparo em direito creditório oriundo de suposto pagamento efetuado a maior.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, sintetizado pelos fragmentos a seguir transcritos:

"A empresa acima transmitiu eletronicamente diversos PerdComp comunicando compensações com direito creditório de PIS e COFINS que entende terem sido recolhidos indevidamente nos períodos de apuração compreendidos entre 2000 e 2005.

As declarações eletrônicas foram examinadas inicialmente pela DRF Osasco, que considerou inexistente o direito creditório ao constatar que ele correspondia exatamente aos valores das contribuições espontaneamente confessadas pela empresa em suas DCTF. Foram, por isso, expedidos despachos decisórios simplificados não homologatórios das compensações comunicadas.

Tais despachos foram objeto de manifestações de inconformidade em que a empresa procurou justificar o seu direito pela afirmação de que teria efetuado recolhimentos das contribuições sobre receitas obtidas com a venda de produtos para empresas sediadas na Zona Franca de Manaus (ZFM) que ela entende serem isentas de ambas as contribuições em todo o período. Reconheceu não ter retificado as DCTF anteriormente à entrega das Dcomp, mas informou que estava procedendo a isso.

A empresa anexou diversos documentos à manifestação de inconformidade. Para a maioria dos processos, mas não a totalidade, entre eles se encontra planilha demonstrativa do valor pretendido, em que é discriminada, por nota fiscal, a receita obtida com aquelas vendas. Mesmo nos processos em que consta tal planilha, ela não veio acompanhada dos próprios documentos fiscais ou livros fiscais ou contábeis.

Analisadas pela DRJ Campinas, as manifestações não foram acolhidas, ainda que tenha sido reconhecido que a empresa àquela altura já retificara as DCTF, pondo-as em conformidade com as compensações pretendidas. Para não reconhecer o direito creditório, a DRJ ratificou o entendimento administrativo, objeto do Parecer PGFN nº 1789/2002, de que até o período de apuração dezembro de 2000 não há qualquer ato que conceda isenção a tais vendas ou qualquer outra forma de desoneração. No entender da administração, apenas no período compreendido entre 22 de dezembro de 2000 e 25 de julho de 2004 há isenção quando as vendas para a ZFM se enquadrem, ademais, nas disposições dos incisos IV, VI, VIII ou

IX da Medida Provisória 2037 e suas reedições. A partir de 26 de julho de 2004, passou a haver desoneração, sob a forma de redução a zero das alíquotas, para toda e qualquer venda realizada para aquela região, mesmo que não enquadrada nas disposições acima.

Destarte, para os recolhimentos relativos a fatos geradores ocorridos até 21 de dezembro de 2000 afirmou não haver o direito alegado. Para os recolhimentos relativos ao período compreendido entre 22 de dezembro de 2000 e 26 julho de 2004 afirmou que caberia à empresa provar que as vendas se enquadram nas disposições acima o que, sozinha, a planilha untada (quando presente) não consegue fazer. Para recolhimentos posteriores, a julho de 2004 afirmou não ter a empresa juntado qualquer elemento comprobatório de seu direito, como lhe competia, nem mesmo a mencionada planilha.

Os recursos, todos ofertados tempestivamente, requerem preliminarmente a nulidade da decisão porque teria inovado nos fundamentos do despacho decisório, que em nenhum momento analisou o fundamento do pedido nem requereu esclarecimentos adicionais, limitando-se a denegá-lo porque condizente com confissão de dívida anterior. Também porque a DRJ não analisou, com base nas informações de que dispõe internamente, a procedência do pedido ao menos naqueles meses em que reconhece possível o direito alegado, o que também constituiria cerceamento do seu direito de defesa. No mérito, defende haver a isenção em todo o período porque o Decreto-Lei nº 288, que criou a ZFM, teria equiparado as vendas para lá a uma autêntica exportação para todos os efeitos fiscais e que tal disposição ganhou o status de lei complementar em virtude da edição, na mesma data, do Ato Complementar nº 35/67, em que se estendeu aquela equiparação a todas as zonas francas e áreas de livre comércio. Assim, desde que reconhecida a isenção das contribuições para a receita de exportações (Lei Complementar 85/2002 e Lei nº 7.714/88) esta também se aplicaria às vendas à ZFM e não poderia ter sido revogada por lei ordinária como pretendeu a Medida Provisória 2037. Afirma que esse entendimento já seria assente no Poder Judiciário, inclusive objeto de decisão liminar concedida pelo Ministro Marco Aurélio na ADIn nº 3101 que questionava tal revogação, o que teria provocado a ausência do mesmo dispositivo nas reedições daquela MP. Aduz ainda que já há diversas decisões do STJ reconhecendo a não incidência na hipótese, de que cita exemplo, pugnando pela sua observância na esfera administrativa em respeito ao decreto 2.346/97.”

Julgando o feito, a Câmara recorrida negou provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Não cabe à Administração suprir, por meio de diligências, mesmo em seus arquivos internos, má instrução probatória realizada pelo contribuinte. Sua denegação, pois, não constitui cerceamento do direito de defesa que possa

determinar a nulidade da decisão nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72.

PIS e COFINS. RECEITAS DE VENDAS A EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. INCIDÊNCIA. Até julho de 2004 não existe norma que desonere as receitas provenientes de vendas a empresas sediadas na Zona Franca de Manaus das contribuições PIS e COFINS, a isso não bastando o art. 4º do nº288/67.

Inconformado, o sujeito passivo apresenta recurso especial, onde, em apertada síntese, reedita os mesmos argumentos expendidos no recurso especial.

O especial foi admitido pelo presidente da câmara recorrida, em relação às duas questões trazidas no recurso, quais sejam: i) a ausência de lastro probatório mínimo a referendar o pedido de restituição formulado; e, ii) o próprio mérito do pleito, consistente na repetição de PIS/Cofins incidentes sobre as vendas a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus.

Regularmente científica do apelo do sujeito passivo, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, defendendo a manutenção do acórdão vergastado, pois, segundo entende, o sujeito passivo não fez prova de que as mercadorias foram remetidas à Zona Franca de Manaus, e a ele caberia esse ônus. Ainda, de acordo com a PGFN, as remessas para a ZFM não estavam isentas das contribuições.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, duas são as questões trazidas a debate: a ausência de lastro probatório mínimo a referendar o pedido de restituição formulado; e, ii) o próprio mérito do pleito, consistente na repetição de PIS/Cofins incidentes sobre as vendas a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, que a recorrente defende estar amparada por isenção fiscal.

Inicialmente, deve ser enfrentada a questão referente ao ônus da prova.

A recorrente defende em seu especial *que o Fisco não envidou todos os esforços no sentido de transparecer a realidade dos fatos, de forma a possibilitar a constatação da ocorrência ou não do direito do crédito pleiteado pela Recorrente. Ainda segundo a defesa, é certo o dever da Fiscalização, da DRJ diligenciar para requerer toda documentação necessária, a fim de buscar a realidade dos fatos e, se o caso, decidir em prol da Recorrente.*

Esta questão de a quem pertence o ônus da prova é muito bem definida no Código de Processo Civil, mais precisamente no art. 333 que assevera:

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.

Na realidade, esse artigo nada mais representa do que a positivação do princípio geral de direito, segundo o qual, o ônus da prova recai sobre aquele que alega. Desde Roma já se conhecia esse princípio, verbalizado no brocado, alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

A síntese da distribuição do ônus da prova é muito fácil de compreender: todo aquele que demandar alguém tem o dever de provar o direito objeto de sua demanda. No caso de auto de infração, cabe ao Fisco demonstrar as razões de fato e de direito que embasam a acusação fiscal. De outro lado, nos pedidos de repetição de indébito, incumbe ao sujeito passivo a prova do pagamento indevido ou a maior que o devido.

Sobre a necessidade de as partes produzirem as provas necessárias à formação da convicção do julgador, preciosas as palavras do Conselheiro Gilson Rosenburg Filho, em julgamento de caso análogo ao aqui em debate.

"Um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência. A certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória. A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. 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."

Em outro giro, ao contrário do que quer fazer parecer a defesa, o princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais; não serve para inverter o ônus da prova, tampouco dispensa o demandante de provar o direito alegado.

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. Tampouco altera o papel a ser desempenhado pelas partes. 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.

Releva ainda transcrever excerto do acórdão recorrido, para arrimar este voto. Sem esquecer as devidas homenagens, com a palavra o Nobre Relator, o Conselheiro Júlio César Alves Ramos:

"Não considero caber à Administração a instrução probatória em substituição ao contribuinte nem é isso o que esta Casa tem reconhecido, como postula o recurso. Realmente, há decisões que determinam que a Administração supra a ausência de um dado documento cuja apresentação deveria ter sido promovida pela parte. Mas tal entendimento não tem o alcance pretendido na defesa. Limita-se ele aos casos em que o próprio documento já esteja de posse da administração e tenha sido difícil ou impossível à parte sua apresentação tempestiva. Isso se dá, por exemplo, com documentos tais como DARF e declarações entregues. Nesses termos, descabível indeferir uma compensação que aponte com clareza o recolhimento indevido (data, código de recolhimento) simplesmente porque a empresa não tenha juntado sua cópia nos autos, o mesmo se passando com a DCTF ou a DIPJ comprovadamente entregues."

Aqui, diferentemente, o que se tem é a necessidade, no entender da instância de piso, de apurar se as vendas alegadas se enquadram nas disposições dos incisos IV, VI, VIII ou IX da MP 2037. Tal apuração passa pela constatação da atividade da empresa compradora e dos requisitos postos na legislação: inscrição no REB, ser comercial exportadora inscrita na SECEX, ser trading company ou ser ship's Chandler. Nenhum deles se encontra expresso em qualquer documento interno em posse da SRF.

Por fim, quanto ao período em que, sem qualquer condição, não deveria ter sido recolhido PIS nem COFINS sobre tais vendas – a partir de julho de 2004 – a empresa nada juntou nos autos que comprovasse as vendas alegadas. O recurso alega que a DRJ estaria obrigada, ainda assim, a promover as diligências que pudessem permitir a ela, recorrente, apresentar suas provas. Não está.

De fato, ausente por completo a prova quando primeiramente se defende a empresa, o máximo que temos admitido é a apresentação da mesma em grau de recurso. Note-se que, ao fazê-lo, ultrapassa-se a letra fria do decreto 70.235 que a exige,

impreterivelmente no momento da apresentação da “impugnação”. Só o fazemos, pois, em respeito ao princípio da verdade material, quando o elemento probante trazido extemporaneamente tem a força de desconstituir lançamento que houver sido mantido pela sua ausência. Do contrário, estar-se-ia a afrontar o princípio constitucional da legalidade.

Novamente não é o que se passa aqui. A empresa não aproveitou a oportunidade de coligir e apresentar a prova faltante. Pelo contrário, limita-se a postular que a decisão seria nula porque não determinara a DRJ as diligências que a poderiam provar.

Ocorre que as diligências previstas no Decreto 70.235 a isso não se destinam. Deveras, elas objetivam apenas permitir a formação da convicção do julgador quando os elementos presentes nos autos não sejam suficientes. Nesse sentido, houvesse a empresa trazido aos autos alguma “prova”, a exemplo da planilha elaborada para o outro período, que constituísse ao menos indício de que as vendas realmente ocorreram, justificar-se-ia um exame mais detalhado. Como já dito, neste último período nada há.

Rejeito, por isso, as alegações de nulidade contra a decisão atacada e passo ao mérito.”

Diante de todo o exposto, entendo ser totalmente descabida a pretensão da recorrente no sentido de se baixar os autos ao órgão de origem, com a determinação de que a Fiscalização seja instada a apontar, pormenorizadamente, quais documentos a demandante deveria apresentar para provar o seu direito.

A ausência da prova do direito alegado, por si só, autoriza o indeferimento da pretensão da recorrente, e por conseguinte, torna prejudicada a análise do mérito do direito pleiteado.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres