ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10930.901828/2013-62

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10930.901828/2013-62
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-005.004 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	30 de janeiro de 2018
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO. COFINS
Recorrente	A. M. R. GONCALVES & CIA LTDA - EPP
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 21/03/2013

NULIDADE. INEXISTÊNCIA

Demonstrada no despacho decisório e decisão de piso a motivação quanto ao indeferimento do indébito pleiteado, torna-se incabível a nulidade arguida.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Recai sobre o contribuinte o ônus probatório quanto à certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO

É incabível o pedido de diligência visando trazer aos autos a documentação que deixou de ser apresentada, pelo contribuinte, no momento processual oportuno.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

[assinado digitalmente]
Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

> *Trata o processo de Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório (Rastreamento nº 56399266), emitido em 03/07/2013, pela DRF em Londrina, que não homologou a compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 39414.29017.280513.1.3.043640, uma vez que o crédito informado de R$ 13.998,87, correspondente a parte do pagamento de COFINS (código 5856), efetuado em 21/03/2013, já estava integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte (o recolhimento foi utilizado para extinguir débito de Cofins do próprio PA 28/02/2013).*
>
> *Na manifestação apresentada, a contribuinte aduz que, sem qualquer fundamento legal ou maiores explicações, a autoridade administrativa não homologou a compensação realizada, por isso, pede que seja recebido o recurso e declarada a nulidade do despacho decisório emitido. Segundo afirma, em resumo: não houve esclarecimentos quanto à suposta indisponibilidade; não foi analisada qualquer situação que legitima o crédito postulado; a autoridade administrativa deve obediência à legalidade e que seus atos devem ser motivados, para que se possa promover a defesa do ato; a não homologação ocorreu por uma questão de sistema de informática, já que o crédito propriamente dito sequer foi apreciado; e carece de definição o significado de 'disponibilidade do crédito' no despacho decisório. Contudo, acredita se tratar de encontro de contas realizado pelo sistema da Receita Federal entre o débito recolhido através do DARF e o crédito declarado em DCTF, não restando crédito disponível para ser restituído. Mas, salienta, diversas poderiam ser as situações que acarretariam na restituição do valor recolhido. Contesta a falta de intimação para que pudesse fazer os esclarecimentos necessários, acarretando o cerceamento ao seu direito de ampla defesa. Enfim, diz que o pedido formulado tem como fundamento a inclusão indevida na base de cálculo da contribuição não só da receita decorrente de seu faturamento, mas de outras receitas que não deveriam compô-la, conforme inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em outras ações já transitadas em julgado. Em relação à produção de provas, diz que não há como apresentar os documentos comprobatórios do direito alegado, já que nem a autoridade administrativa sabe ao certo o motivo do indeferimento, tampouco a interessada, devendo ser aplicada a regra autorizadora de produção posterior das provas.*

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita , a decisão proferida.

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
> *Data do Fato Gerador: 21/03/2013*
>
> *NULIDADE. PRESSUPOSTOS.*
>
> *Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*
>
> *CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS.*
>
> *A ausência de pedido de esclarecimentos na fase preparatória do procedimento fiscal não caracteriza cerceamento do direito de defesa, que é assegurado na fase do contraditório, inaugurada com a manifestação de inconformidade.*
>
> *PROVAS. INSUFICIÊNCIA.*
>
> *A mera alegação do direito desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período não é suficiente a demonstrar que determinadas receitas foram incluídas indevidamente na base de cálculo da contribuição.*
>
> *Manifestação de Inconformidade Improcedente*
>
> *Direito Creditório Não Reconhecido*

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após regularmente cientificada, apresentou, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, no qual repisa os argumentos já aduzidos em sede de manifestação de inconformidade.

Ao final requer que sejam os autos remetidos à Delegacia de origem, para que sejam promovidas diligências, necessárias à comprovação do crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARES

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

DAS NULIDADES

Observa-se que a matéria litigiosa trazida na peça recursal prende-se basicamente a arguição de nulidades: a) do despacho decisório que não declinou os motivos do indeferimento de seu pleito, bem como não analisou o mérito do pedido de restituição/ compensação postulado pela empresa, tampouco intimou o interessado a fazer os esclarecimentos necessários a comprovar o alegado, ensejando portanto cerceamento do direito de defesa; b) nulidade da decisão de primeira instância, por ausência de fundamentação e por obstar a produção das provas necessárias, já que sequer é sabido o que não foi reconhecido.

Analisa-se a seguir as nulidades suscitadas.

Da fundamentação do despacho decisório

Observa-se que a peça decisória origina-se do processamento eletrônico das compensações, segundo a legislação de regência da matéria, tendo explícita fundamentação quanto à indisponibilidade do crédito pleiteado, cujos dados demonstrados no referido despacho decisório, seja quanto aos valores do crédito e débitos declarados, estão amparados na PER/DECOMP acostada aos autos.

Conclui assim referido despacho decisório que o suposto crédito estava totalmente utilizado para quitação de débitos da própria contribuinte, não restando, crédito disponível para compensação pretendida.

Note-se que essa situação fática, inclusive é ratificada da pela própria recorrente, quando infere que do encontro de contas realizado pelo sistema da Receita Federal entre o débito recolhido através do DARF e o crédito declarado em DCTF, não restou crédito disponível para ser restituído, no entanto, tece considerações sobre outras formas de verificação do suposto indébito.

Vê-se portanto que o despacho decisório apresentou a motivação adequada à situação em exame, respaldando-se nos dados oriundos da PER/DECOMP transmitida pelo próprio sujeito passivo.

Note-se ainda que a contribuinte foi regularmente cientificada do despacho decisório, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, o que lhe oportunizou o exercício do contraditório e da ampla defesa, comparecendo assim aos autos, com a manifestação de inconformidade que inaugurou a lide e recurso voluntário nas referidas instâncias administrativas, onde demonstra perfeita cognição dos fatos demonstrados no despacho decisório pela linha argumentativa apresentada.

Instaurada a lide, esse é o momento processual para que a contribuinte apresente *os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e* as razões e provas que possuir, inexistindo omissão da autoridade administrativa quanto às intimações suscitadas, visto que os dados utilizados no referido despacho foram fornecidos pelo próprio sujeito passivo, prescindindo assim de motivação para que referida autoridade administrativa diligenciasse com vistas a perquirir a origem do crédito, já que o tratamento inicial dos dados revelou a indisponibilidade do crédito pleiteado.

Da fundamentação da decisão de piso

Igualmente não prospera a nulidade arguida quanto à suposta falta de motivação da decisão de piso, haja vista que a leitura da referida peça revela que todas as

preliminares suscitadas foram devidamente fundamentadas, bem como a análise meritória do pleito, quanto aos argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

Assim a r. turma julgadora demonstrou fundamentadamente a motivação de sua decisão, exercendo assim a prerrogativa da livre convicção motivada na apreciação das provas dos autos, conforme lhe assegura o [1]art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ante as considerações acima não se vislumbra qualquer mácula no referido despacho decisório, tampouco na decisão de piso, que enseje a declaração de nulidade, visto que além da observância da norma processual específica, Decreto nº 70.235, de 1972, também atendem às normas dispostas nos arts. 2º e 50, da Lei nº 9.784, de 1999.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A contribuinte requer a realização de diligência, visando demonstrar nessa oportunidade, as provas que lastreiam o crédito pleiteado.

Em se tratando de direito creditório pleiteado é importante demonstrar em breve abordagem a questão do ônus probatório, bem como o disciplinamento na norma processual, quanto a um pedido de diligência.

Utilizando-se subsidiariamente as regras do Código de Processo Civil, vigente à época da apresentação da manifestação de inconformidade, verifica-se:

> *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.*
>
> *Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados aprovar-lhe as alegações.(grifei).*

Disciplina o processo administrativo fiscal, Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 9º que [*a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis** à comprovação do ilícito*].

Já o art. 16, III, do citado diploma legal estabelece que a impugnação mencionará [*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir***].

Observe-se que a premissa para verificar a origem do crédito, que é a constatação do indébito, inexiste no presente caso, visto que restou demonstrado no citado despacho decisório que o suposto crédito estava totalmente utilizado para quitação de débitos da própria contribuinte, não restando, assim, crédito disponível para compensação pretendida.

[1] Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Ressalte-se que, no presente caso, a regra acima quanto ao ônus probatório, se inverte, cabendo ao requerente de um suposto direito creditório demonstrar ao fisco, os livros e documentos exigidos pela legislação para a comprovação de seu direito.

Neste sentido, a recorrente teve a oportunidade processual, uma vez que lhe foram assegurados o contraditório e ampla defesa, quando da apresentação da manifestação de inconformidade de apresentar documentos/livros que demonstrem à Administração Tributária o suposto o crédito pleiteado.

Com efeito, como já ressaltado, a própria recorrente destaca inferir quanto ao despacho decisório que se trata de encontro de contas realizado pelo sistema da Receita Federal entre o débito recolhido através do Darf e o crédito declarado em DCTF, aventando porém estirem outras situações que acarretariam a restituição do valor recolhido, seja pela inclusão indevida de valores na base de cálculo, seja por erro de fato na apuração do imposto, seja por situações que autorizam o contribuinte a reduzir valores da base de cálculo da exação, no entanto permaneceu silente quando do oportuno momento processual de trazer as provas que lastreiam o seu crédito pleiteado e assim, ensejar uma diligência pelo órgão *a quo* para verificar a materialidade do crédito arguido, porém a recorrente limitou-se em suas peças defensórias a aduzir alegações e solicitar diligências sem demonstrar o lastro probatório que se faz necessário, em se tratando de direito creditório pleiteado, como já destacado.

Por oportuno, registre o que prevê o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972:

> *"Art. 18 – A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias,* ***quando entendê-las necessárias,*** *indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'."(grifei).*

Verifica-se assim que o deferimento de um pedido de diligência ou perícia, pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria ou colher determinada prova, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida, ou ainda que se faça premente uma análise que exija conhecimentos técnicos específicos, o que não é o caso dos autos, cuja documentação objeto da diligência solicitada deixou de ser apresentada em momento oportuno quando da apresentação da manifestação de inconformidade, tampouco apresentou a Requerente até então a demonstração de qualquer impedimento para realização de seu mister.

Observe-se ainda que a diligência no âmbito do processo administrativo fiscal não se presta a suprir deficiência probatória, seja do fisco ou da Recorrente.

Assim, diante dos argumentos expostos indefere-se o pedido de diligência com amparo no 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação que lhes foi dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

DA APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE PROVAS

Protesta a Recorrente pela posterior juntada de novos documentos e provas que se fizerem necessárias ao deslinde do feito.

Esclareça-se que a juntada posterior ao momento impugnatório, de provas ao processo somente encontra amparo se comprovadas às condições impostas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito:

> *§ 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.*

Observa-se no entanto, que não demonstrou a recorrente abrigar-se na norma excepcional acima destacada.

Pelo exposto, não há reparos na decisão de piso, uma vez que escudada no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, não acatou a solicitação de apresentação posterior de prova, diferente do prazo estabelecido, destacando em reforço argumentativo, que sequer foram juntadas aos autos quaisquer documentos necessários à sua análise.

MÉRITO

Da inexistência probatória

Tendo em vista que a questão dos autos diz respeito ao instituto da compensação, forma de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156 do CTN, e disciplinada no art. 170 do referido diploma legal, há exigências fundamentais para que possa ser operacionalizada a compensação, no âmbito do Direito Tributário, sendo as principais: (1) a necessidade de lei que autorize a compensação; e (2) que os créditos de titularidade do sujeito passivo sejam líquidos e certos.

Diz-se assim que um crédito é certo quando não há dúvida relativa à sua existência e é líquido quando é conhecido seu exato valor, ou seja, a certeza diz respeito à existência do crédito e a liquidez diz respeito ao montante.

Sendo líquido e certo o crédito do contribuinte e existindo lei que preveja a compensação, proceder-se-á ao encontro das dívidas.

Nesse mister, a compensação está disciplinada nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, no caso em apreço, quanto à questão meritória, destaca a recorrente que ao calcular o *quantum debeatur* da COFINS, utilizou-se de base de cálculo com valores que indevidamente a integravam, ou seja, de base de cálculo ampliada.

Assevera ainda que incluiu nesta base de cálculo, não só a receita decorrente de seu faturamento, ou seja, de suas vendas, mas sim as demais receitas que não devem compô-la e nesse sentido utilizou-se de algumas teses tributárias já julgadas pelo Supremo Tribunal

Federal de forma favorável aos contribuintes, a exemplo a ampliação da base de cálculo por alterar o conceito de faturamento, a exclusão da base de cálculo de determinadas despesas, etc.

Ocorre que a recorrente ao enfatizar essa questão o faz de forma genérica, sem identificar quais receitas compuseram indevidamente a base de cálculo da COFINS, tampouco acosta aos autos quaisquer elementos probatórios que o respalde, tais como livros/documentos que sejam passíveis de análise por essa turma julgadora.

A lei estabelece o dever de motivação do ato administrativo, que no caso em apreço restou perfeitamente demonstrada a motivação das peças decisórias até então analisadas. Ocorre que o artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece os requisitos a serem cumpridos pelo contribuinte quando da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade, entre os quais, na dicção do inciso III do art. 16, do citado diploma legal a matéria posta em lide há de ser expressamente contestada, ou seja há de demonstrar o interessado [*...os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e* ***as razões e provas que possuir***].

No caso em exame, embora pondere a interessada que está respaldada na decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das referidas contribuições, cabe à interessada a prova da existência de seu direito, demonstrando a liquidez e certeza dos créditos alegados, utilizados para extinção do crédito tributário sob condição resolutória, através da apresentação, dos livros e documentos estabelecidos pela legislação para a comprovação da exatidão de suas informações, quando da inauguração da lide, haja vista que declarou à Administração Tributária possuir um montante de crédito, utilizado para extinguir os débitos compensados.

No entanto, como já exposto em sede preliminar, a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia para demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito, já que em suas peças defensórias deixou de carrear aos autos qualquer elemento probatório que lastreie o seu pleito.

Cabe registrar que a matéria em exame encontra precedente no âmbito deste Egrégio Conselho, com relação ao mesmo sujeito passivo, nos termos do Ac nº **3803-004.798** , de 26/11/2013, a seguir ementado:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
> *Data do fato gerador: 26/10/2010*
>
> *COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.*
>
> *Para a homologação da declaração de compensação transmitida pelo sujeito passivo, é necessária a demonstração da liquidez e certeza do crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Data do fato gerador: 26/10/2010*
>
> *COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO.COMPROVAÇÃO.*
>
> *Compete ao contribuinte a apresentação de livros de escrituração comercial e fiscal ou de documentos hábeis e*

idôneos à comprovação do alegado sob pena de desprovimento do recurso.

MOMENTO POSTERIOR DE PRODUÇÃO DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE

O momento de apresentação das provas está determinado nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal (PAF), em especial no Decreto 70.235/72, não havendo como deferir produção de provas posteriormente ao Recurso Voluntário por absoluta falta de previsão legal.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS, E NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Relatora