



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10935.906628/2009-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3002-001.210 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de abril de 2020
Recorrente CIMA ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/11/2006

PRELIMINAR. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Demonstrados no despacho decisório eletrônico os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência ao contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do despacho decisório.

PRELIMINAR. NULIDADE ACÓRDÃO RECORRIDO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade da decisão de primeira instância quando demonstrado nos autos que o Acórdão recorrido abordou todas as razões de defesa, ainda que de forma objetiva.

Não caracteriza cerceamento do Direito de Defesa a instância julgadora não ter determinado a realização de diligência fiscal.

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes.

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

Data do fato gerador: 14/11/2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. OCORRÊNCIA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Tendo a contribuinte apresentado um conjunto probatório que demonstram a existência do crédito pleiteado, há que se homologar a compensação.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata do PER/DCOMP 16628.09938.190407.1.3.04-9273 (fl. 15/20), transmitido em 19/04/2007, cujo crédito teria origem em recolhimento da Cofins efetuado a maior, referente ao período de apuração de outubro de 2006.

O valor a ser restituído foi indeferido e, em consequência, a compensação declarada foi não homologada, conforme Despacho Decisório (fl. 10), pelos seguintes motivos: "*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*"

Após ser intimada dessa decisão em 21/10/2009, a ora recorrente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 12/11/2009 (fl. 02), na qual alegou que efetuou o recolhimento em questão e, posteriormente, a nota fiscal nº 2859, que deu origem ao débito, foi cancelada e emitida em substituição a nota fiscal nº 2951, cujo valor era bastante inferior a originalmente emitida. Informou, ainda, que entregou DCTF retificadora, a qual corroboraria seu pedido de compensação.

A contribuinte apresentou juntamente com sua Manifestação de Inconformidade somente cópias do PER/DCOMP, da DCTF retificadora, do Despacho Decisório, dos documentos do procurador, dos atos constitutivos da empresa e das notas fiscais em questão.

Em sequência, analisando as argumentações e os documentos apresentados pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/10/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se considerar não-homologada a compensação declarada.

RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR À NÃO HOMOLOGAÇÃO DA DCOMP.

A retificação de declaração já apresentada à RFB somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 45/48), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, repisando os argumentos já manifestados e acrescentando a alegação de nulidade das decisões anteriores por não terem determinado a realização de diligência. Por fim, pede a determinação de diligência para avaliação dos novos documentos anexados ao Voluntário.

É o relatório, em síntese.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3002-001.210 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10935.906628/2009-70

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido

Embora a ora recorrente não tenha trazido as arguições de nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido em preliminar, as trouxe da seguinte maneira no corpo do seu Recurso Voluntário:

“A mera insuficiência de provas, na esfera administrativa, recomenda que o bom administrador possibilite ao cidadão que aparelhe suas alegações, para o pleno exercício do direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, determinando as diligências que entender necessárias.

(...)

No caso presente o que a administração conclui é que, se não houve a comprovação plena, a empresa deve pagar novamente, numa injustiça incompreensível em vista do fato de que poderia ter sido o feito facilmente convertido em diligência. Aliás, deveria ter sido determinada a diligência, em prestígio à busca da verdade material, como acima exposto.

(...)

A nulidade das decisões recorridas é flagrante, por desrespeito ao princípio da busca da verdade material.”

Não assiste razão à recorrente. Diferentemente do alegado, não há mácula no Despacho Decisório emitido e, muito menos, no Acórdão recorrido.

De plano, deve-se lembrar que, como no caso dos autos, quando estamos diante de Pedidos de Restituição formulados através de PER eletrônicos, a análise do crédito pleiteado também é realizada, prioritariamente, de forma automatizada a partir das informações presentes nos sistemas informatizados do Fisco, as quais foram prestadas pela própria contribuinte.

Dessa maneira, demonstrados no Despacho Decisório os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência à contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do Despacho Decisório.

Quanto ao Acórdão recorrido, a recorrente, em suma, alega que o mesmo cerceou seu direito de defesa ao não determinar a realização de diligência para a produção posteriores de provas e ao julgar o presente processo no estado em que se encontrava.

Novamente, entendo não existir razão à recorrente, tendo em vista que todas as provas existentes devem ser apresentadas no momento da interposição da Impugnação/Manifestação de Inconformidade, fato que abordarei mais detidamente no mérito deste julgado, e, por outro lado, qualquer pedido de diligência ou perícia deve ser acompanhado dos motivos que o justifiquem, conforme teor do disposto no art. 16, III e IV, do Decreto 70.235/1972. Contudo, deve-se ressaltar que a contribuinte nem mesmo formulou tal pedido em seu recurso inicial.

Além disso, importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las. A baixa do processo em diligência, então, é meramente uma possibilidade. Com efeito, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, a diligência não visa suprir a inércia probatória das partes. Por isso, a decisão de primeira instância não incorreu em vício algum.

Isto posto, rejeito as preliminares arguidas.

Por oportuno, pelos motivos expostos no penúltimo parágrafo, desde logo, indefiro o pleito recursal para a realização de diligência.

Mérito

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

.....

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9/12/1993)

.....
§ 1º omissis

.....
§ 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. (Parágrafo acrescido pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997)

.....

Como se percebe dos dispositivos citados, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique

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

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material. Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitudes do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Porém, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e se possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se

constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, dentre todos os documentos juntados, somente as notas fiscais possuem algum valor probatório, embora tênue. Entretanto, por decorrência do raciocínio lógico desenvolvido ao longo deste voto, como já existia um conjunto probatório entregue com a Manifestação de Inconformidade, entendo ser possível o conhecimento das novas provas juntadas em sede de Voluntário.

Da análise dos livros e do conjunto das notas fiscais, conclui-se que há coerência entre documentos, livros, declarações e explicações apresentados. Como o pagamento do serviço se realiza contra a apresentação da nota, o cancelamento da nota a pedido do contratante nos permite concluir que o serviço não teria sido pago, tornando-se indevido o débito de Cofins. Por consequência, o valor pago estaria disponível para posterior utilização, o que se fez a partir da emissão da NF 2951, em outubro de 2006, e da NF 2913, em março/2007.

Logo, por todo o exposto, considerando-se a coerência entre documentos, livros, declarações e explicações, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves