



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.005515/2005-86
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.555 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de abril de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente BRASILSAT HARALD S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-53.346, proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, que por unanimidade julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Inicialmente, a Recorrente apresentou um pedido de ressarcimento no valor de R\$ 3.438.198,19 (três milhões, quatrocentos e trinta e oito mil, cento e noventa e oito reais e dezenove centavos), referentes a valores pagos indevidamente a maior da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). O pedido de ressarcimento decorre da alegação de ilegalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que ampliou a base de cálculo para a COFINS, alterando as disposições da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e ainda uma elevação de alíquota de 2 % (dois por cento), para 3% (por cento).

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

A ampliação da incidência do conceito de faturamento, definido pela Lei Complementar n.º 70/1991, para passar a incidir sobre todas as receitas do contribuinte decorrente de Lei Ordinária é a motivação para a alegação de ilegalidade da Lei n.º 9.178/1998, neste aspecto.

Tendo em vista os pagamentos realizados pela Recorrente, e considerando o acréscimo indevido de receitas outras que não aquelas abarcadas pelo conceito de faturamento da LC n.º 70/1991, e ainda em decorrência do aumento de alíquota, a Recorrente recalculou seus débitos de COFINS, e apresentou o referido pedido de ressarcimento, no valor acima discriminado.

A Instrução Normativa SRF n.º 517, de 25 de fevereiro de 2005, estabelecia que os pedidos de ressarcimento precisavam ser realizados por meio de Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento, por meio do Programa PER/DCOMP, versão 1.6, na data de ocorrência da apresentação do pedido da Recorrente.

No entanto, foi apresentado um requerimento em papel, direcionado ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, alegando que a Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, determinava que na impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, o pedido poderia ser apresentado por formulário específico.

Apresentou, em anexo, uma memória de cálculo dos valores excedentes pagos e da correção monetária.

A análise do pedido de ressarcimento do contribuinte foi tratada no Despacho Decisório, folha 143, onde a Autoridade Tributária identificou que os períodos de apuração a que se referiam o pedido de ressarcimento abrangiam de 15 de março de 1999 até 15 de fevereiro de 2004, e o desmembrou em valor principal, no montante de R\$ 2.117.934,58 (dois milhões, cento e dezessete mil, novecentos e trinta e quatro reais e cinquenta e oito centavos), e de correção monetária, no montante de R\$ 1.320.263,61 (hum milhão, trezentos e vinte mil, duzentos e sessenta e três reais e sessenta e um centavos).

O pedido foi indeferido pelas seguintes razões:

- a) Ocorreu prescrição para os pagamentos efetuados antes de 14 de junho de 2000; e
- b) O pedido de ressarcimento foi considerado não formulado, em razão do descumprimento das normas vigentes.

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade alegando que a prescrição no lançamento por homologação começa a contar a partir da extinção do crédito tributário, e que este apenas se extingue após a homologação tácita, e que por isto o prazo prescricional seria de 10 anos.

Também alegava que a motivação de seu pedido de ressarcimento não se enquadraria em nenhuma das hipóteses previstas nas normas tributárias, conforme transcrevemos abaixo:

“Demonstrou-se que em se tratando de Pedido de Restituição, a Receita Federal apenas admite como pagamento indevido ou a maior créditos líquidos e certos, e estes somente quando referentes a apenas três hipóteses:

- 1) pagamento indevido ou a maior decorrente de erro;*
- 2) pagamento a maior apurado em declaração ou*

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

3) pagamento indevido resultante de processo administrativo ou judicial ou declaração de inconstitucionalidade de lei pelo STF em ADIn ou suspensão da execução de lei por resolução do Senado Federal.”

Argumentou que os dispositivos da Lei n.º 9.718/1998, que alteram a Lc n.º 70/1991, são ilegais e inconstitucionais, e que a Emenda Constitucional n.º 20, de 15 de dezembro de 1998, não pode sanar a inconstitucionalidade alegada.

Apresentou jurisprudência.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ Curitiba/PR julgou por unanimidade improcedente o pedido de ressarcimento, no Acórdão n.º 06-23.169, nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2000

PREJUDICIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/01/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FORMULÁRIO IMPRESSO. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO NO SISTEMA ELETRÔNICO. APRESENTAÇÃO APÓS 29/09/2003. INADMISSIBILIDADE.

Sem que haja impedimento de utilização do sistema eletrônico, considera-se não formulado o pedido de restituição apresentado em formulário impresso após 29/09/2003.

Solicitação Indeferida.”

Inconformada com a Decisão proferida na Primeira Instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário tempestivo ao CARF, onde faz basicamente as mesmas alegações de sua Manifestação de Inconformidade, acrescentando apenas que seria mandatária a aplicação do artigo 1º, do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/1998, pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

O CARF, em julgamento na 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 3ª Seção deu, por unanimidade, provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos da Ementa a seguir:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

PRESCRIÇÃO Pacificado o entendimento no sentido de que, o prazo de 10 (dez) anos para repetição do indébito aplica-se somente aos pedidos formulados antes do término da vacatio legis da LC n.118/2005, ou seja, até 09 de junho de 2005. A Recorrente que pleiteou seu Pedido de Restituição em 14/06/2005, o prazo para restituição dos créditos de COFINS dos recolhimentos havidos antes de 14/06/2000 foram atingidos pelo prazo prescricional.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para declarar a prescrição do seu pedido referente aos recolhimentos anteriores a 14/06/2000, determinando o retorno dos autos à DRJ para acolhimento do pedido de restituição do contribuinte e análise dos demais requisitos de mérito do pedido de restituição.”

Assim, o CARF reconheceu o direito da Recorrente em formular o seu pedido por escrito, na forma como havia procedido a Recorrente, e determinou que a DRJ reconsiderasse a manifestação de inconformidade com base nesta premissa, somente no que diz respeito aos períodos não prescritos.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

Retornados os autos à DRJ Curitiba/PR, a mesma exarou um segundo Acórdão n.º 06-53.346, nos termos da Ementa a seguir:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/01/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO CONSIDERADO NÃO FORMULADO. ACÓRDÃO DO CARF. LAVRATURA DE NOVO ACÓRDÃO PARA A ANÁLISE DE MÉRITO.

Em virtude de decisão proferida pelo CARF, aprecia-se, em novo acórdão, o mérito da questão em relação à qual há acórdão anterior que considerou não formulado o pedido de restituição.

COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPERCUSSÃO GERAL.

Em virtude de decisão proferida pelo E. STF, sob o rito da repercussão geral, considera-se inconstitucional o alargamento da base de cálculo da Cofins, promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, e, em assim sendo, tem-se que tal contribuição deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

Para fins de deferimento de pedido de restituição, o recolhimento indevido ou a maior em virtude da declaração de inconstitucionalidade de dispositivo relativo ao alargamento da base de cálculo da Cofins deve ser comprovado mediante documentação hábil e idônea.

COFINS. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA. CONSTITUCIONALIDADE.

O cálculo da COFINS com a utilização da alíquota de 3%, conforme o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998, foi considerado constitucional pelo E. STF.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, não acolher as razões de inconformidade e manter o indeferimento do pedido de restituição.”

A motivação para a DRJ indeferir o pedido de restituição foi que a Recorrente não apresentou provas sobre a liquidez e certeza de seu direito creditório, pois apenas a constatação da inconstitucionalidade dos dispositivos citados da referida Lei nº 9.718/1998, não garante a liquidez e certeza do crédito, a qual depende do cálculo e comprovações contábeis referente aos valores pretendidos.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim explicou a motivação de sua decisão:

“Em suma, para que se pudesse comprovar inequivocamente a ocorrência de pagamentos indevidos em razão do alargamento da base de cálculo a contribuinte deveria apresentar, além dos demonstrativos, também os livros contábeis (e demais documentos fiscais) capazes de demonstrar a efetiva composição das bases de cálculo correspondentes aos pagamentos analisados.

No caso, como a contribuinte limitou-se a apresentar os demonstrativos de fls. 132/134 deve-se concluir que não restou comprovado que na composição das bases de cálculo das contribuições relativas aos períodos de apuração analisados foram incluídas receitas compreendidas no alargamento da base de cálculo. Consectário lógico, não há como reconhecer o direito creditório buscado.”

Com relação a ilegalidade do aumento das alíquotas, assim se pronunciou a DRJ:

“No que tange à majoração da alíquota da Cofins (de 2% para 3%) é bastante ressaltar que o artigo 8º, da Lei nº 9.718, de 1998, já foi considerado constitucional pelo E. STF. Por esse motivo, a argumentação da contribuinte no sentido da inconstitucionalidade dessa majoração deve ser, de plano, rechaçada.”

A Recorrente tomou ciência do Acórdão da DRJ, no dia 14 de dezembro de 2016, e apresentou um nove Recurso Voluntário, no dia 11 de janeiro de 2017.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta que o processo administrativo tributário seria regido pelo informalismo e pela instrumentalidade processual, cita doutrina, inconformada pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância ter entendido que a Recorrente não havia logrado êxito em demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, em razão de pagamento indevido da COFINS.

Junta, ao seu Recurso, três anexos onde afirma apresentar, no Anexo I, planilha com todas as receitas financeiras do período de junho/2000 a janeiro/2004; no Anexo II traz cópias de folhas do livro razão do período em análises; e no Anexo III, cópia dos DARF do período de apuração correspondente a esta lide, com os pagamentos referentes a COFINS.

Pede que estes documentos sejam analisados com respeito aos princípios da verdade material e da instrumentalidade processual. Alega que não se pode admitir a alegação de que os meios de prova juntados ao processo não seriam admissíveis, em razão de que o Decreto n.º 70.235/1974, determina, em seu artigo 16, § 4º, alínea c, que a impugnação é o momento de se juntar provas ao processo, salvo em caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Alega que é justamente este o caso, pois foi apenas no Acórdão ora recorrido, Acórdão n.º 06-53.346 – 3ª Turma da DRJ/CTA, que se suscitou a insuficiência de elementos probatórios, desta forma, afirma que seu direito de apresentar provas não estaria precluso, já que destina-se a contrapor fatos ou razões trazidos posteriormente aos autos.

Argumenta ainda, que a ausência de intimação para que o contribuinte apresentasse os elementos probatórios necessários, configura-se cerceamento do direito de defesa, violando os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, previstos na Constituição Federal de 1988.

Finalmente postula o seguinte pedido:

“Pelo exposto, requer seja admitido o presente recurso, remetendo-se os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil para que conheça, julgue e dê provimento, para que seja reconhecido o direito creditório vindicado, tendo em vista a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, respeitada a prescrição, como já decidido pelo CARF.”

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

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

Superadas todas as demais questões, conforme relatadas acima, por já terem sido objeto de julgamento, nos termos do Acórdão CARF n.º 3101-001.821, e não tendo sido objeto do Recurso Voluntário, consideram-se não impugnadas, nos termos do artigo 17, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, concentremo-nos apenas no que diz respeito às considerações da Autoridade Julgadora de Primeira Instância sobre a insuficiência de elementos probatórios do direito pretendido pela Recorrente e sobre as questões precedentes a ela relacionadas.

1. Preliminar do Ônus da Prova.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

n.º 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na media 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 n.º 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 n.º 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei n.º 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 nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento 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 a 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 registrados 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 acessórias no sentido de classificar adequadamente operações comerciais e seu enquadramento nos conceitos de créditos referentes ao regime não cumulativo de PIS/COFINS.

2 – Princípio da Verdade Material e Apresentação de Provas após Decisão de Primeira Instância

A apresentação de impugnação contra ato da Autoridade Tributária e a definição do momento processual referente à produção de provas, quando este ônus couber ao contribuinte, é tratado no artigo 16, do Decreto n.º 70.235/1972, conforme transcrevemos a seguir:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)”

Considerando o disposto no tópico anterior, referente ao ônus da prova caber à Recorrente, destaco o inciso III, do caput, e § 4º, do artigo transcrito acima, onde verifica-se que o momento da apresentação da prova é na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior.

No entanto, apesar da regra geral, há exceções, pois a juntada de documentos após a impugnação pode dar-se em razão dos motivos elencados em lista exaustiva das alíneas de a a c, do § 4º, acima. De fato, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente registra petição de

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
 Processo n.º 10980.005515/2005-86

admissibilidade de juntada de elementos de provas, baseado na alínea c, do § 4º, do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/1974, onde alega o seguinte:

“Assim, com o desígnio de esclarecer a controvérsia sob análise, e visando suprir a ausência de intimação na forma prevista pela legislação de regência do processo administrativo, são apresentados juntamente com o presente Recurso Voluntário os seguintes documentos abaixo apontados, que legitimam o pleito de restituição formulado pela ora recorrente:

- **ANEXO I - PLANILHA DE CÁLCULO:** A planilha em apreço compreende a totalidade das receitas financeiras auferidas no período de junho/2000 a janeiro/2004, bem como descreve os valores indevidamente recolhidos a título de COFINS, e aponta o saldo atualizado do montante objeto do presente Pedido de Restituição.
- **ANEXO II - LIVROS RAZÃO-ANALÍTICO:** Do período correspondente a junho/2000 a janeiro/2004, nos quais constam as receitas financeiras auferidas pela recorrente e abrangidas pelo Pedido de Restituição.
- **ANEXO III - DARF'S:** Comprovantes de recolhimento da COFINS, do período de junho/2000 a janeiro/2004, os quais atestam o efetivo recolhimento do tributo objeto do Pedido de Restituição.

Dessa forma, os documentos ora apresentados devem ser recepcionados pela instância administrativa, com o consequente exame e cotejamento com os subsídios probatórios preexistentes (em respeito aos princípios da verdade material e da instrumentalidade processual), os quais, sem dúvida, conduzem ao reconhecimento do direito creditório pleiteado, atinente aos valores indevidamente recolhidos a título de COFINS incidente sobre as receitas financeiras auferidas no período.

(...)

E que não se alegue a impossibilidade de se admitir os documentos apresentados na atual etapa processual. Isto porque, somente por ocasião da prolação do acórdão recorrido, pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba, é que o direito creditório buscado pela recorrente foi indeferido com base na alegada ausência de comprovação dos recolhimentos da COFINS sobre as receitas financeiras.

Desse modo, tendo em vista a superveniência do argumento atinente à ausência de comprovação do recolhimento da COFINS sobre receitas financeiras auferidas no período, aplica-se ao caso sob exame o disposto no artigo 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto 70.235/1972, o qual possui a seguinte redação:”

(...)”

Vemos que a decisão da DRJ ateve-se a fato confirmado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, em razão de atendendo à motivação do Julgador de Primeira Instância traz ao processo elementos probatórios que demonstrariam o direito pleiteado, através de seus registros contábeis.

Em que pese o Decreto n.º 70.235/1974 claramente tornar precluso o direito de apresentar provas em momento posterior do processo, o mesmo artigo, que trata do tema, admite que provas juntadas aos autos possam ser analisadas pela Autoridade Julgadora de Segunda Instância, mesmo que já proferida a decisão de Primeira Instância, como podemos destacar o § 6º, do artigo 16.

A questão relacionada ao suposto informalismo do processo administrativo não precisa ser levantada pois o próprio instrumento normativo que o regula já apresenta a forma como se deve proceder em relação à apresentação das provas. Não caberia portanto apelar para uma flexibilização da aplicação de normas existentes que solucionam a questão.

Ademais, mais importante seria destacar o Princípio da Verdade Material, que impulsiona e ampara o contencioso fiscal a uma atitude proativa na determinação dos fatos e do direito, até mesmo no sentido de fazer valer os benefícios da auto tutela e revisão dos atos administrativos, tanto em questão de economia processual, quanto em questão de ônus financeiros e econômicos para a União, ao evitar que se encerre processo administrativo ainda

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.005515/2005-86

com dúvidas em relação aos direitos pleiteados diante de provas disponíveis no processo ou na própria administração pública.

Cito texto do Ilustre Hely Lopes Meirelles¹, a respeito da verdade material:

“Verdade Material: o princípio da verdade material, também denominado da liberdade da prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova lícita de que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais os juiz deve cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até o julgamento final, conhecer novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela.”

Ignorar este aspecto seria impor à União os riscos das custas processuais e ônus de sucumbência em razão da tutela judicial decorrente à disposição da Recorrente.

Esta questão é claramente definida no texto do Professor Gilson Wessler Michels, que reproduzimos abaixo:

Do ponto de vista da administração tributária, o contencioso administrativo fiscal tem importância na medida em que lhe permite rever os atos praticados por seus agentes, com isso exercendo, por mais uma via, o devido controle sobre a legalidade dos atos administrativos. A importância desta atuação importa não apenas à busca da regularidade legal dos lançamentos, mas também à tentativa de evitar que exigências fiscais indevidas acabem onerando a Fazenda Pública por conta de sua preservação no tempo. Interessa à Administração que atos irregulares sejam invalidados rapidamente, dado que a invalidação tardia pode representar, em face da decadência, a perda do direito de refazer a exigência, além do que a manutenção de atos irregulares pode demandar ações judiciais, no âmbito das quais os ônus para a Fazenda Pública se ampliam².

Conclusão.

Faz-se necessário que seja verificada a certeza e liquidez do crédito pretendido, na forma da normativa aplicável, de forma a primar pelo Princípio da Verdade Material e prevenir o enriquecimento sem causa da Administração Pública, em detrimento do patrimônio do contribuinte.

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72³, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) intime a Recorrente para apresentar cópia dos documentos fiscais e contábeis entendidos como necessários (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar pertinentes) para que a fiscalização possa verificar a certeza e liquidez do crédito assim como o correto valor de apuração da COFINS no período em questão.

(ii) elaborar relatório fiscal conclusivo considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, informando se os dados trazidos pelo contribuinte estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

¹ MEIRELLES, H. Direito Administrativo Brasileiro. Ed. Malheiros. 41ª edição. São Paulo/SP. 2015, pag. 806.

² MICHELS, G. Processo Administrativo Fiscal: Litigância Tributária no Contencioso Administrativo. Ed. Cenofisco. São Paulo/SP, 2018. página 46.

³ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.555 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.005515/2005-86

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral