



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 11020.900029/2015-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-006.509 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2019
Recorrente DUROLINE SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2012 a 28/02/2012

NULIDADE. CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade por carência de fundamentação ou cerceamento de defesa quando, ainda que sucintamente, as decisões atacadas apresentem fundamentos de fato e de direito, tornando possível o exercício ao contraditório.

NULIDADE. DESVIO DE FINALIDADE. INEXISTÊNCIA

Não há nulidade por desvio de finalidade quando as decisões atacadas cumprem a função teleológica das normas que lhe dão suporte.

NULIDADE. DEVER DE INSTRUÇÃO. MATÉRIA DE MÉRITO.

O Dever de Instrução é matéria umbilicalmente ligada ao ônus probatório, de mérito, portanto.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO. ANÁLISE. DESNECESSIDADE.

Embora pleiteie juntada posterior de provas desde o protocolo da Manifestação de Inconformidade a Recorrente não colige qualquer prova acerca do *thema decidendum*.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. CONTRIBUINTE.

É do Contribuinte a prova da liquidez e certeza de seus créditos em pedido de compensação, não sendo suficiente para tal mister a juntada de declarações retificadas.

DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. JUROS MORATÓRIOS. SELIC. SÚMULA CARF 4.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n° 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)”.

NÃO CONFISCO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. NÃO CONHECIMENTO.

A violação ao **PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO** é matéria constitucional a qual este Conselho não tem competência pronunciar-se, por força da Súmula 2 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente)

Relatório

1.1. Trata-se de pedido de compensação de créditos de COFINS apurados pela **Recorrente** em fevereiro de 2012 no valor total de R\$ 63.424,89.

1.2. A DRF Caxias do Sul não homologou o pedido de compensação da **Recorrente**, pois *“foram identificados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas utilizados para a quitação dos débitos do contribuinte, não restando créditos disponíveis para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”* exigindo tributo, multa e juros.

1.3. Inconformada, a **Recorrente** apresentou **Manifestação de Inconformidade** em que alega:

1.3.1. Nulidade do despacho decisório:

a) por falta de fundamentação;

b) desvio de finalidade, vez que, *“extrapolou sua função precípua, tornando-se meio oblíquo pelo qual a Fiscalização buscou interromper o prazo de homologação da compensação declarada pela Contribuinte”*;

c) por ofensa ao dever de instrução;

d) por prejuízo ao contraditório e a ampla defesa vez que não teve acesso aos motivos determinantes da decisão que não homologou a compensação;

1.3.2. Possibilidade de juntada de novas provas ao processo administrativo a qualquer tempo;

1.3.3. Caráter confiscatório da multa aplicada;

1.3.4. Que a autoridade tributária não pode aplicar multa que tenha a mesma base de tributos, nem por fundamento o mesmo fato gerador;

1.3.5. *“A fixação da multa, não obstante a sua previsibilidade legal, fere de morte o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade”*;

1.3.6. *“O CTN e a legislação civil estabeleceram como limite máximo para a instituição de juros a taxa de 1% ao mês, ou seja, 12% ao ano”*.

1.4. A Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte não reconheceu o crédito pleiteado pela **Recorrente**, pois:

1.4.1. O despacho decisório não é nulo, pois:

1.4.1.1. *“Não se configura nenhuma das hipóteses do inciso II do artigo 59”* do Decreto 70.235/1972;

1.4.1.2. Constam da decisão o fundamento fático (valor do DARF integralmente utilizado para quitação de outro débito) e jurídico (CTN e Lei 9.430/96);

1.4.2. Salvo exceções legais, *“o momento oportuno para a juntada dos documentos em que se baseiam a defesa é quando da manifestação de inconformidade”*;

1.4.3. A partir da resposta a intimação no processo 11020.903915/2015-41 ficou constatada a utilização de créditos indevidos, que contrariam o disposto na legislação de regência;

1.4.4. *“A mera apresentação de declarações retificadoras (ainda que entregues antes da ciência do despacho decisório), com a redução do valor do débito anteriormente confessado, não basta para justificar a reforma da decisão de não homologação da compensação não declarada”*;

1.4.5. *“A multa aplicada está de acordo com o que determina a lei, assim como a aplicação da taxa de juros Selic”*

1.4.6. A aplicação da SELIC aos débitos tributários é matéria sumulada neste Conselho.

1.5. Intimada da decisão acima a **Recorrente** interpôs o presente recurso reiterando as teses descritas em sede de Inconformidade.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

2.1.1. O devido processo legal e dois de seus corolários imediatos, o **CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA**, foram elevados a categoria de garantia Constitucional quer no processo judicial, quer no processo administrativo, a partir da formação da lide – para alguma doutrina litígio -, conforme disciplina o artigo 5º inciso LV da *Lex Maxima*.

2.1.1.1. Doutrina e a Jurisprudência¹ – seguindo em parte a *Supreme Court* – apontam como direitos imanentes ao devido processo legal e, naquilo que importa, ao contraditório e a ampla defesa, a oportunidade de deduzir defesa perante o julgador, a oportunidade de apresentar provas ao órgão julgador e o direito de contrariar as provas e argumentos utilizados contra o litigante.

2.1.1.2. A Lei n.º 9.784 de 1999, seguindo a *pari passu* o entendimento da Suprema Corte Americana, estabeleceu em seu artigo 2º Parágrafo Único inciso X como dever da Administração Pública observar no procedimento administrativo o contraditório e a ampla defesa e, nomeadamente, a garantia aos administrados aos direitos “à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio” eivando de nulidade o procedimento administrativo (na esteira do que giza o artigo 59 inciso II do Decreto 70.235 de 1972) que viole o direito de defesa.

2.1.1.3. No presente caso, a **Recorrente** se levanta contra suposta preterição do direito de contraditar os fundamentos da decisão administrativa (sem sombra de dúvida, em tese, preterição à ampla defesa). Todavia, as decisões nas situações de litígio no presente processo encontram-se fundamentadas.

2.1.1.4. Inobstante a capacidade de síntese da autoridade responsável pela decisão da DRF é fato que nela estão dispostas tanto os fundamentos de fato (valor do DARF integralmente utilizado para quitação de outro débito) quanto os de direito (artigos 165 e 170 do CTN e artigo 74 da Lei 9.430/96).

2.1.1.5. De maneira mais densa (em comparação com o quanto decidido pela DRF), a decisão da DRJ deixou absolutamente claros os fundamentos pelos quais nega provimento à **Manifestação de Inconformidade** da **Recorrente** – todos descritos no item 1.4 desta decisão.

2.1.1.6. Desta forma, era possível à **Recorrente** apresentar (sem qualquer exercício de probabilidade por parte dela) argumentos e documentos que demonstrassem a

inexatidão do quanto decidido pelas Instâncias Inferiores inexistindo qualquer nulidade neste ponto. Nos acompanha a Jurisprudência:

NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA A manifestação da DRJ acerca dos elementos probatórios juntados aos autos que permita a clara compreensão das razões de decidir, mesmo que singela, afasta a hipótese de cerceamento de defesa e a possibilidade de declaração de nulidade da decisão a quo. (Acórdão n.º 1401003.149 – Relator: Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste cerceamento de defesa quando os relatórios integrantes do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa contra o lançamento fiscal efetuado. (Acórdão n.º 2202004.663 – Relatora: Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias)

2.1.2. Ainda que possível o decreto de **NULIDADE POR CARÊNCIA DE FUNDAMENTO**, esta nulidade ocorre apenas nos casos em que inexistem na decisão atacada fundamentos de fato - corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato - ou fundamentos de direito - dispositivo legal em que se baseia o ato². Se assim ocorrer (ausência de um ou de outro fundamento) a decisão torna-se nula vez que impede o conhecimento da imputação e, conseqüentemente, a capacidade de refutá-la, *i.e.*, o exercício do contraditório e a da ampla defesa.

2.1.2.1. A **Recorrente** alega nulidade vez que as decisões anteriores se limitaram a transferir a ela (Recorrente) o ônus probatório de seu direito creditório.

2.1.2.2. Todavia, como acima descrito, fundamento há; e suficiente para o pleno exercício do contraditório. O grau de correção dos fundamentos da decisão (e, em especial, seu confronto com as teses de defesa) é matéria de mérito – e na parte dedicada ao mérito será enfrentada.

2.1.2.3. Ademais, ao contrário do que alega a **Recorrente**, as decisões não se limitaram a negar o crédito por insuficiência probatória (vide itens 2.1.1.4); matéria, insista-se, de mérito. Sendo de rigor o afastamento da nulidade como, em caso semelhante, se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESPACHO DECISÓRIO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE E DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não há nulidade do despacho decisório proferido em pedido de compensação quando descreve detalhadamente os fatos e a motivação da glosa do crédito tributário pleiteado, além de indicar a fundamentação legal para o indeferimento do pleito. Satisfazendo os requisitos da legislação que rege os atos administrativos e ausente o prejuízo de defesa às partes, razão pela qual cumpriu o ato com a sua finalidade, não há de se falar em nulidade. (Acórdão n.º 9303007.657 – Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

2.1.3. O desvio de **FINALIDADE** a atrair a nulidade do processo ocorre quando há discrepância entre a função teleológica normativa da decisão e a finalidade de fato do mesmo ato, *i.e.*, entre o resultado previsto legalmente como correspondente à tipologia do ato e a intenção no exercício da decisão³.

2.1.3.1. Tal nulidade acontece porque há um âmbito normativo de competência para a prolação de decisão atribuída aos Julgadores e, dentro deste âmbito de competência encontra-se a finalidade da decisão. Portanto, em havendo desvio de finalidade legal da decisão, a consequência necessária é o transbordamento (quando não a usurpação) de competência da Autoridade⁴.

2.1.3.2. No entanto, a interrupção do prazo de homologação tácita é uma das finalidades (entendida como consequência ou função teleológica) previstas em Lei para a decisão que não homologa o pedido de compensação – ao contrário do que alega a **Recorrente** em seu arrazoado.

2.1.3.3. Sobremais, tal finalidade (de interromper o prazo de homologação tácita), embora legal, é secundária, pois, o escopo principal dos julgadores ao indeferir o pedido de compensação foi a readequação dos fatos descritos e demonstrados pela **Recorrente** à Lei – como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

2.1.4. O **DEVER DE INSTRUÇÃO** – causa de nulidade, na forma manejada pela **Recorrente** – é matéria umbilicalmente ligada ao ônus probatório, de mérito, portanto, e também será tratada em tópico apartado.

2.2. O **MOMENTO DA PRODUÇÃO DE PROVA** documental pelo contribuinte, em regra, coincide com a data protocolo da Manifestação de Inconformidade. As exceções *legais* são aquelas descritas nas alíneas do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72:

Art. 16 (...) § 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.

2.2.1. É evidente que o artigo 3º inciso III da Lei 9.784/99 (subsidiária ao Decreto 70.235/72) permite juntar documentos antes da decisão, porém, o mesmo artigo completa que os documentos serão objeto de consideração pelo órgão competente. Quer parecer que “*tomar em consideração*” difere de “*decidir com fundamento em*”. Com isto se quer dizer que, ao receber prova extemporânea cabe ao julgador toma-la em consideração para análise da justificativa de sua extemporaneidade. Demonstrado que a justificativa de sua extemporaneidade coincide com uma das alíneas do § 4º do artigo 16 acima citado, cabe ao julgador decidir com fundamento na prova extemporânea. Neste sentido a Jurisprudência:

PEDIDO GENÉRICO DE JUNTADA DE NOVAS PROVAS. PRECLUSÃO. Descabe, à luz da norma que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União, o pedido genérico de apresentação, a qualquer tempo após a impugnação, de novos elementos de prova, sem que se demonstre a ocorrência de uma das possibilidades de exceção à regra geral de preclusão, qual sejam: (i) a impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior; (ii) a prova que se refira a fato ou direito superveniente; e (iii) a prova que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Acórdão n.º 1401-003.149 – Relator: Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

2.2.2. Há, ainda, hipóteses de permissão de juntada extemporânea da prova criadas pela doutrina e jurisprudência que demandam análise da má-fé do contribuinte ao trazer aos autos prova extemporânea⁵ e da carga probatória do documento coligido (grau de certeza com que o documento demonstra a afirmação).

2.2.3. A **Recorrente** pleiteia a juntada posterior de provas já em sede de Manifestação de Inconformidade, quando lhe era possível juntar quaisquer documentos ao processo – o que, de plano, torna o argumento algo fora de lugar, com a devida vênia.

2.2.3.1. Ademais, embora pleiteie juntada posterior de provas, a **Recorrente** traz aos autos i) com a Manifestação de Inconformidade apenas documentos de identificação e documentos relativos a cisão da empresa – que não guardam relação com o crédito pleiteado – e ii) com o Recurso Voluntário apenas documentos de identificação do patrono constituído. Em assim sendo, sequer é necessária análise profunda dos “documentos extemporâneos” vez que não guardam correspondência com o cerne da lide.

2.3. Aliás, a **Recorrente** não discorre em momento algum sobre o âmago da lide (nomeadamente, sobre o direito ao crédito); limita-se a afirmar que o **ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO A COMPENSAR** no presente caso é da fiscalização.

2.3.1. Na escorreita lição de BONILHA⁶, para imputar-se o ônus probatório como regra de julgamento deve-se perquirir sobre os fatos relacionados com a situação material a que se refere a relação processual. A situação material em voga é compensação de crédito, prevista no artigo 170 do CTN e artigo 74 da Lei 9.430/96:

CTN

Art. 170. **A lei pode**, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo** contra a Fazenda pública.

Lei 9.430/96

Art. 74. **O sujeito passivo que apurar crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

2.3.2. Portanto cabe a **Recorrente** coligir provas do conjunto de fatos que servem a fundamentar sua pretensão (*ex facto oritur ius*), nomeadamente, a liquidez e certeza de seus créditos, como descreve a primeira parte do artigo 28 do Decreto 7.574/2011:

Art. 28. **Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado**, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29.

2.3.3. Em adendo, no presente caso não temos apenas um pedido de compensação, mas um pedido de compensação decorrente de suposto erro em Declaração anterior, logo, conforme artigo 147 § 1º do CTN, cabe ao contribuinte (no caso a **Recorrente**) prova do erro em que se baseou a retificação:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiros, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º **A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.**

2.3.4. A **Recorrente** afirma em DCOMP ser titular de créditos de correntes de pagamento indevido por meio de DARF paga em 23 de março de 2012 no valor total de R\$ 63.424,89.

2.3.5. Como prova do alegado pagamento indevido ou a maior, a **Recorrente** colige aos autos do processo apenas a DCTF retificadora de 20 de outubro de 2014, que indica débito de COFINS no valor de R\$ 95.101,60. Ora, como dito acima, a prova do erro em que se funda a correção da Declaração cabe à **Recorrente** e não há sequer argumento a justificar a correção, quanto menos prova.

2.3.6. A fiscalização (indo além de seu dever) analisou as DACONs entregues pela **Recorrente** e verificou que foram retificados todos os demonstrativos no campo “créditos descontados referentes a aquisições no mercado interno”. Intimada a se manifestar acerca das razões que motivaram o pagamento indevido ou a maior, a **Recorrente** apresentou planilha com insumos tais como: material de higiene, material de expediente, custos e despesas de assistência médica e social, transporte pessoal e refeições prontas – supostamente adquiridos no mercado interno.

2.3.7. No entanto, a **Recorrente** não traz qualquer documento (nota fiscal, livros contábeis) a corroborar com a planilha apresentada. Efetivamente, a **Recorrente** sequer aventa nos autos seu ramo de atividade, tornando impossível uma análise aprofundada da essencialidade de cada um dos insumos.

2.3.8. Assim, por insuficiência probatória deve ser mantida a decisão da DRJ, negando-se o direito ao crédito, como já se pronunciou esta Turma em casos semelhantes:

PER/DCOMP. CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Para que seja possível a homologação do PER/DCOMP é necessário haver nos autos documentos idôneos e capazes de justificar as alterações dos valores registrados em DCTF. A compensação de débitos somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos da interessada juntos à Fazenda Pública art. 170 do CTN.

2.4. A **Recorrente** afirma que a autoridade fiscal não pode aplicar **MULTA QUE TENHA A MESMA BASE DE TRIBUTOS**, nem por fundamento o mesmo fato gerador. Entretanto, os tributos exigidos da **Recorrente** incidem sobre fato lícito (art. 3º do CTN). A seu turno, a multa no presente caso incide sobre ato ilícito, designadamente, pagamento de tributo a destempo, *ex vi* artigo 61 da Lei 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

2.5. A Súmula 4 deste Conselho determina a incidência da **SELIC SOBRE OS DÉBITOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL** a partir de 1º de abril de 1995. Portanto, descabido o debate, sob pena de perda de mandato (art. 45, inciso VI do RICARF).

2.6. De igual modo, a violação ao **PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO** é matéria constitucional a qual este Conselho está impedido de pronunciar-se, por força da Súmula 2 do CARF.

Dispositivo

3. Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário e ao direito à compensação.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

Fl. 10 do Acórdão n.º 3401-006.509 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.900029/2015-66