



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

Processo nº	11020.912379/2016-56
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3302-006.958 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	22 de maio de 2019
Matéria	Processo Administrativo
Recorrente	MAGAZINE MODA VIVA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. PRODUÇÃO DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM AS ALEGAÇÕES. MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de restituição deve ser mantido, sendo que o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente, especialmente notas fiscais ou documentos contábeis, é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, votou pelas conclusões o Conselheiro Walker Araújo na questão de produção de prova apresentada na fase recursal e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinatura digital)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Substituto.

(assinatura digital)

Raphael Madeira Abad - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de processo administrativo no qual, em síntese, são discutidos alegados créditos tributários, bem como o ônus de produzir a prova acerca de sua liquidez e certeza.

Em razão da precisão com que retratou os fatos até então ocorridos no processo, adoto e transcrevo o relatório produzido pela DRJ quando de sua análise do feito.

"Relatório

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 118246293, emitido eletronicamente em 03/11/2016, referente ao PER/DCOMP nº 09833.05921.300316.1.3.04-1946.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de compensar o(s) débito(s) nele discriminado(s) com crédito de PIS/PASEP, Código de Receita 6912, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 25/07/2011, no valor de R\$25.784,26.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, o que se segue:

Nulidade do Despacho Decisório

O Despacho Decisório deixou de atender o requisito constitucional da fundamentação do ato administrativo e feriu os princípios também constitucionais da ampla defesa, do

contraditório e do devido processo legal, estando revestido de desvio de finalidade.

a) Ausência de Fundamentação. O procedimento correto da fiscalização seria intimar a empresa para prestar informações sobre a origem do seu crédito, bem como seu fundamento.

A intimação não ocorreu e o despacho foi emitido sem a necessária fundamentação.

A fundamentação do ato administrativo é obrigatória para o exame da sua legalidade, finalidade e da moralidade administrativa.

De acordo com o art. 37 da CF, o ato administrativo deve respeitar o princípio da legalidade, imparcialidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Ausente a motivação da não homologação da compensação, é nulo o despacho decisório.

A fiscalização, antes de não homologar a declaração de compensação, deveria científicar-se da natureza e da origem do crédito pretendido, e não negá-lo sem justificativa.

b) Desvio de Finalidade

O despacho tem a função de exprimir o parecer da fiscalização, ao decidir pela não homologação da declaração de compensação, a fim de permitir a instauração do contraditório administrativo.

O despacho em comento extrapolou sua função precípua, tornando-se meio oblíquo para interrupção do prazo de homologação previsto no § 5º do art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996.

Ocorreu desvio de finalidade, porque a interrupção do prazo de decadência é consequência do ato, jamais podendo ser seu objetivo.

A autoridade deixou de cumprir seu dever de ofício de bem instruir o procedimento de ofício.

O processo administrativo é precedido de uma fase ofíciosa em que a autoridade deve coletar dados, examinar documentos, solicitar esclarecimentos ao contribuinte, fazer apreensão de documentos fiscais, diligências na sede da empresa, ou seja, fazer de tudo para busca da verdade real dos fatos.

O agente fiscalizador ofendeu o dever de instrução, prescrito no art. 7º do Dec. 70.235, de 1972, o que implica na nulidade do Despacho Decisório.

b) Prejuízo ao Contraditório, Ampla Defesa e Devido Processo Legal

A defesa resta prejudicada, pois a contribuinte não dispõe das razões da não homologação da compensação declarada.

Mérito

a) Princípio da Verdade Material (Pedido de Posterior Juntada de Provas)

Deve ser possibilitado à contribuinte a posterior juntada de documentos que comprovem as alegações trazidas na presente manifestação, em respeito ao princípio da verdade material.

a) Inaplicabilidade da Multa em Face do Princípio do Não Confisco, da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

A multa aplicada sobre o montante do tributo devido é inconstitucional e ilegal.

O valor da multa lançado é excessivo, ferindo os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

A multa aplicada em razão de infrações não pode ultrapassar os limites da lei.

O tributo é regulado pelo princípio da capacidade contributiva.

O Ministro Celso de Mello reconheceu como confiscatória a multa do art. 3º, § único, da Lei n.º 8.846, de 1994.

O percentual da multa por descumprimento de obrigação principal deve guardar proporção com o valor da prestação tributária exigida.

Há impedimento constitucional e legal à bitributação e ao bis in idem.

Em que pesem a previsibilidade legal dos dispositivos que fixam os parâmetros da multa, no caso de imposto informado e recolhido em atraso, existem princípios que se irradiam sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo como critérios para sua exata compreensão, razão pela qual as leis não podem distanciar-se dos princípios fundamentais que regem o ordenamento jurídico.

Pedido

Em face do exposto, pede-se a nulidade do despacho decisório, cancelamento de qualquer cobrança que dele possa advir.

A DRJ, por sua vez, indeferiu a Manifestação de Inconformidade com o entendimento de que não havia sido juntada aos autos documentação que comprovasse o crédito alegado.

O Recurso Voluntário foi apresentado abordando os seguintes temas:

(i) Preliminarmente, possibilidade de juntada de documentos em sede recursal, especialmente em razão de fato superveniente. (B.1 do Recurso Voluntário)

(ii) Preliminar de nulidade do despacho decisório eletrônico. (B.2. do Recurso Voluntário)

(iii) Preliminar de nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação. (B.2.1 do Recurso Voluntário)

(iv) Preliminar de nulidade do despacho decisório por desvio de finalidade. (B.2.2. do Recurso Voluntário)

(v) Preliminar de prejuízo do contraditório, ampla defesa e devido processo legal (B.2.3 do Recurso Voluntário)

(vi) Mérito - Princípio da Verdade Material que norteia o processo administrativo. (C.1 do Recurso Voluntário)

(vii) Mérito - materialidade e suficiência dos créditos compensados. recolhimento de contribuições sobre base de cálculo indevida. decisão definitiva proferida pelo STF durante o curso do processo administrativo fiscal (C.2 do Recurso Voluntário)

(viii) Mérito - inaplicabilidade da multa em face do princípio constitucional do não confisco e dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. (C.3 do Recurso Voluntário)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad. Relator.

O Recurso Voluntário foi apresentado de forma tempestiva e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Sinteticamente, entende-se que em relação a requerimentos de compensação de créditos tributários compete a quem requer o reconhecimento do direito aos créditos produzir as provas que demonstrem a liquidez e certeza dos mesmos.

No caso concreto, tendo sido o Despacho Decisório prolatado eletronicamente, a oportunidade de se provar a liquidez e certeza dos créditos é quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, o que não ocorreu.

A Recorrente não juntou à Manifestação de Inconformidade qualquer documento que pudesse demonstrar o seu direito aos créditos pleiteados.

Posteriormente, apenas quando da interposição do Recurso Voluntário foram juntadas planilhas, todavia desacompanhadas de qualquer livro contábil ou nota fiscal.

Entende-se que o momento final para produção de provas do crédito pleiteado é, no máximo, quando da apresentação da manifestação de inconformidade e a produção de provas no Recurso Voluntário somente tem lugar na hipótese da decisão da DRJ haver as considerado insuficientes, situação na qual elas poderão ser complementadas quando da apresentação do Recurso Voluntário.

No caso concreto a Manifestação de Inconformidade veio desacompanhada de quaisquer documentos, na qual a Recorrente não trouxe aos autos qualquer alegação de mérito ou qualquer documento que pudesse corroborar o seu alegado direito ao crédito, atacando tão somente as razões de direito.

Passo à análise dos argumentos recursais.

1. ANÁLISE DAS PRELIMINARES

(i) Preliminar - possibilidade de juntada de documentos em sede recursal, especialmente em razão de fato superveniente. (B.1 do Recurso Voluntário)

Como já salientado, o momento para a produção das provas acerca do direito creditório pleiteado é quando da apresentação da manifestação de inconformidade.

Não há dúvidas que a busca da verdade material é um princípio norteador do Processo Administrativo fiscal. Contudo, ao lado dele, também de matiz constitucional está o princípio da legalidade, que obriga a todos, especialmente à Administração pública, da qual este Colegiado integra, a obediência as normas legais vigentes, merecendo destaque o Decreto 70.235 estabeleceu o momento da prática dos atos, sob pena ainda de se atentar ainda contra outro princípio constitucional, qual seja o da duração razoável do processo.

O referido Decreto especifica objetivamente o momento da produção das provas no seu artigo 16.

"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;"

O próprio Decreto 70.235, no mesmo artigo 16 especifica as hipóteses em que é possível a produção posterior de provas, o que faz de forma taxativa.

"§ 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 oportunamente, 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.*

§ 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.

§ 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".

É certo que este colegiado admite a juntada de provas em sede recursal, contudo apenas nos casos em que o Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade, como é o caso, a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno (Impugnação ou Manifestação de Inconformidade), o que definitivamente não ocorreu no caso concreto.

Admitir-se deliberadamente a produção probatória na fase recursal subverteria todo o rito processual e geraria duas consequências indesejáveis (i) caso fosse determinado que o feito retornasse à instância original, implicaria uma perpetuação do processo e, (ii) caso as provas fossem apreciadas pelo CARF sem que tivessem sido analisadas pela DRJ, geraria indesejável supressão de instância e, em ambos os casos, representaria afronta direta ao texto legal que rege o processo administrativo fiscal.

Por esta razão afasto as preliminares arguidas.

(ii) Preliminar de nulidade do despacho decisório eletrônico. (B.2. do Recurso Voluntário) (iii) Preliminar de nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação. (B.2.1 do Recurso Voluntário) (iv) Preliminar de nulidade do despacho decisório por desvio de finalidade. (B.2.2. do Recurso Voluntário) e (v) Preliminar de prejuízo do contraditório, ampla defesa e devido processo legal (B.2.3 do Recurso Voluntário).

Inicialmente, pela análise do Despacho Decisório é possível aferir que, respeitosamente, ao contrário do que afirma a Recorrente, **foi redigido de forma a permitir o exercício do devido processo legal**, inclusive com expressa menção à legislação atinente e ao motivo do deferimento parcial.

Entende-se que a Manifestação de Inconformidade é a ocasião na qual o Contribuinte possui a oportunidade de trazer aos autos os elementos probatórios que estiverem ao seu alcance produzir, como notas fiscais e livros contábeis. É por meio da apresentação de tais provas, ou apenas indícios, se for o caso, que é possível, por exemplo, determinar a produção de outras mais robustas ou que se mostrem mais adequadas.

O que não se pode admitir é que a Recorrente apresente alegações genéricas, sob o argumento de que não compreendeu o perfeito sentido e alcance do Despacho Decisório.

Em relação à interpretação do artigo 16 do Decreto 70.235, vale destacar que ele permite a ulterior apresentação de provas em caso de força maior, o que não restou demonstrado no caso concreto, não podendo ser a citada decisão proferida pelo STF considerada como tal, eis que em nada altera a situação concreta.

Quanto aos elementos essenciais ao ato administrativo, tem-se que encontram-se presentes todos eles, quais sejam a autoridade competente, motivo, finalidade, objeto e forma. O ato também foi fundamentado na legislação nele apresentada.

Especificamente no que diz respeito à motivação, a própria Recorrente reconhece que o ato foi motivado pela verificação da inexistência de crédito disponível a ser aproveitado, apresentando cálculos, cabendo a ela, interessada na compensação do crédito, demonstrar a existência do referido crédito, com documentação idônea.

No caso concreto a Recorrente não trouxe aos autos qualquer alegação ou qualquer indício de crédito.

A Recorrente afirma que o despacho decisório foi praticado em desvio de finalidade.

Desvio de Finalidade, segundo o Professor Alessandro Dantas Coutinho, é "... quando o agente, apesar de competente para a prática do ato, o faz buscando alcançar outro interesse que não é o público." (COUTINHO, Alessandro Dantas e RODOR, Ronald Kruger Manual de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, Forense, 2015 p. 406), o que não ocorreu no caso concreto, eis que não foi proferido como meio de interromper o prazo quinquenal para homologação do crédito, como afirma a Recorrente, mas é um procedimento oficial adotado pela Receita Federal do Brasil e plenamente reconhecido pelo CARF e pelo Poder Judiciário.

Finalmente, também ao contrário do que afirma a Recorrente, o despacho eletrônico não violou o **contraditório, a ampla defesa, nem o devido processo legal**, inclusive possibilitando que ela apresentasse as provas do seu crédito.

A Recorrente não apontou de que maneira a suposta ilegalidade teria limitado o seu direito, prevalecendo a regra segundo a qual não há nulidade sem que seja demonstrado o prejuízo eventualmente advindo do alegado vício.

Por estas razões, afasto a preliminar suscitada.

2. ANÁLISE DO MÉRITO.

Mérito - Princípio da Verdade Material que norteia o processo administrativo. (C.1 do Recurso Voluntário) e materialidade e suficiência dos créditos compensados. recolhimento de contribuições sobre base de cálculo indevida. decisão definitiva proferida pelo STF durante o curso do processo administrativo fiscal (C.2 do Recurso Voluntário)

O mérito da presente controvérsia deveria ser o direito da Recorrente aos créditos que alega possuir.

Contudo, diante do fato de que não produziu provas da existência dos alegados créditos, a discussão no Recurso Voluntário foi deslocada para o momento da produção das provas.

Em relação ao referido direito à produção de provas, a Recorrente defende que este direito não deve encontrar qualquer limite temporal, verbis: "... devendo ser assegurado ao contribuinte o direito de apresentação de prova sem qualquer limitação...".

A ponderação entre a verdade material invocada pela Recorrente e os demais princípios que norteiam o processo administrativo fiscal já foi anteriormente realizada e embora efetivamente constitua um relevante princípio constitucional, não existem princípios constitucionais absolutos, e ele deve coexistir com os demais, especialmente o da legalidade e o da duração razoável do processo.

Em relação à referida decisão judicial, tratada pela Recorrente como fato novo, efetivamente não tem o condão de reabrir a fase probatória. Merece destaque que o termo "fato ou a direito superveniente" deve dizer respeito a algo novo que não existia à época em que o ato deveria ser realizado. No caso concreto este "fato superveniente" em nada influiu na possibilidade ou não da Recorrente ter juntado, à época própria, os documentos comprobatórios do seu crédito.

Mérito - inaplicabilidade da multa em face do princípio constitucional do não confisco e dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. (C.3 do Recurso Voluntário)

A Recorrente insurge-se contra a alegada falta de razoabilidade e de proporcionalidade da multa aplicada, todavia esta análise é vedada ao CARF por força da Súmula CARF 2, com efeitos vinculantes, que veda a este colegiado manifestar-se acerca da constitucionalidade de norma jurídica em vigor.

Conclusivamente, é de se afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad