Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11020.912441/2016-18

Processo nº	11020.912441/2016-18
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-007.021 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de maio de 2019
Recorrente	MAGAZINE MODA VIVA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzidas nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, o despacho decisório que não homologou o pedido de restituição deve ser mantido. 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.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente Substituto

Participaram do presente 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

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório, emitido eletronicamente que não homologou a compensação de crédito de PIS/Cofins declarado em PER/DCOMP. Tal decisão estaria fundamentada no fato de que a partir das características do DARF descrito na declaração, foram localizados um ou mais pagamentos, integralmente utilizados para quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados.

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.

Devidamente cientificado, o interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando, pleiteando, preliminarmente, a nulidade do despacho decisório.

No particular alega ausência de fundamentação, ausência de motivação e inocorrência de intimação para prestar esclarecimentos, os quais permitiriam ao Fisco conhecer a origem do crédito pretendido. Cita o art. 37 da CF, e observa que o ato administrativo deve respeitar o principio da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Por outro lado, defende que houve desvio de finalidade do ato administrativo. Sustenta que o despacho teria a função de exprimir o parecer da fiscalização e que, ao decidir pela não homologação da declaração de compensação, permitiria a instauração do contraditório administrativo. Entretanto, o despacho em comento teria extrapolado 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.

No seu entendimento, o desvio de finalidade teria se materializado porque a interrupção do prazo de decadência é consequência do ato, jamais podendo ser seu objetivo.

Argumenta, ainda, que houve prejuízo ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal, pois a contribuinte não disporia das razões da não homologação da compensação declarada.

No mérito, defende a reforma da decisão, aduzindo, incialmente que o Princípio da Verdade Material deve possibilitar à contribuinte a posterior juntada de documentos que comprovem as alegações trazidas na presente manifestação.

Requer a inaplicabilidade da multa em face do princípio do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Sustenta que a multa aplicada sobre o montante do tributo devido é inconstitucional e ilegal, sendo seu valor excessivo.

Defende que multa aplicada em razão de infrações não pode ultrapassar os limites da lei e que o tributo deve ser regulado pelo princípio da capacidade contributiva. Argumenta que o Ministro Celso de Mello reconheceu como confiscatória a multa do art. 3º, § único, da Lei n.º 8.846, de 1994. Acrescenta que há impedimento constitucional e legal à bitributação e ao bis in idem.

Sustenta que, 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.

Por seu turno, a DRJ indeferiu a Manifestação de Inconformidade, firmando o entendimento de que não havia sido juntada aos autos documentação que comprovasse o crédito alegado.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário onde defende a possibilidade de posterior juntada de documentos, especialmente em razão de fato superveniente, e aborda novamente os pontos tratados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3302-006.958**, de 22 de maio de 2019, proferido no julgamento do processo **11020.912379/2016-56**, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3302-006.958**):

> 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 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.*
>
> *§ 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 Dec. 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.

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a decisão no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu afastar as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator