



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.917095/2012-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-000.908 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente UNIMED PORTO ALEGRE SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

O ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação pertence ao contribuinte.

COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA APÓS DESPACHO DECISÓRIO. PROVA INSUFICIENTE. DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL HÁBIL E IDÔNEA. NECESSIDADE.

A retificação da DCTF após despacho decisório que nega a homologação da compensação não é suficiente, por si só, para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende compensar. É indispensável a comprovação do indébito por meio de documentos fiscais e contábeis hábeis e idôneos, aptos a demonstrar o que se alega.

PROVA. APRECIÇÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

Por instrução probatória, entenda-se documentos que respaldem as alegações do recorrente e tenham força probatória, por constituírem documentos hábeis e idôneos para tal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa e Larissa Nunes Girard (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-000.908 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.917095/2012-18

Relatório

Trata o processo de declaração para compensação de pagamento indevido ou a maior de Cofins no valor original de R\$ 44.109,04, relativo ao período de apuração janeiro/2010, com débitos de IRRF (fls. 2 a 6).

A Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre decidiu pela não homologação da compensação por concluir que o Darf informado havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito para compensar – Despacho Decisório à fl. 7.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a recorrente alegou que errou a apuração da contribuição e se esqueceu de retificar a DCTF antes da transmissão da Dcomp. Requereu a produção de prova pericial, com indicação do perito e de uma única questão: que o perito indicasse a existência do crédito a partir dos livros contábeis e da DCTF (fls. 12 a 17).

Juntou à sua peça recursal documentos de constituição e representação da empresa, o despacho decisório, o PER/Dcomp, a DCTF original e a retificadora e uma planilha (fls. 23 a 140).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre considerou a Manifestação improcedente porque caberia ao contribuinte comprovar a existência do crédito pleiteado, por meio de livros contábeis e/ou documentos fiscais, não sendo possível confirmar a fidedignidade do que consta na planilha. A perícia foi indeferida pois se entendeu que não havia fato a ser esclarecido, não cabendo determinar o procedimento para suprir a falta de juntada de provas que o contribuinte detinha, mas não trouxe aos autos - Acórdão nº 10-60.935 (fls. 144 a 147), sem ementa.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 15.01.2018, conforme Aviso de Recebimento à fl. 150, e protocolizou seu Recurso Voluntário em 09.02.2018, conforme Termo de Solicitação de Juntada à fl. 151.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 162 a 171), a recorrente contestou o entendimento de que não teria comprovado o direito creditório, pois entendia que a planilha seria suficiente, mas optou por juntar o Livro Razão, apenas a título de complementação, visto que esse teria sido o único documento expressamente requerido pela DRJ. Ressaltou que em nenhum momento negou-se o direito da contribuinte em ter sua DCTF retificada, mesmo após o Despacho Decisório, e que tal entendimento deveria ser mantido. Em relação à juntada de provas nesta fase recursal, trouxe uma decisão da 1ª Seção da CSRF nesse sentido, ressaltando que a apresentação do Livro Razão não constituía inovação processual e se destinava apenas a complementar o que já constava dos autos, não existindo óbices para o seu conhecimento.

Juntou documentos de constituição e representação da empresa, cópia do Livro Razão e Darfs (fls. 153 a 161).

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3002-000.908 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.917095/2012-18

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

A discussão que chega a este Colegiado tem por cerne o valor probatório e o momento para a produção de provas no processo administrativo fiscal.

Não há controvérsia quanto à necessidade de demonstração da certeza e liquidez do crédito pleiteado para o reconhecimento do direito, conforme estabelece o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), nem quanto ao fato de que o ônus dessa prova cabe ao contribuinte.

É igualmente pacífica a possibilidade de se aceitar a retificação da DCTF após o despacho decisório, mas desde que respaldada pela demonstração documental do erro. A DCTF constitui confissão de dívida, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 2.121/1984, e a sua eventual retificação, para fins de redução de débitos, deve estar amparada por documentos fiscais e contábeis hábeis a comprovar a pertinência da alteração, conforme estabelece o art. 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, 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.** (grifado)

A divergência realmente se apresenta em relação à compreensão do contribuinte sobre o valor probatório do documento por ele juntado quando da interposição da Manifestação de Inconformidade. Na sua visão, a tabela da fl. 140 seria suficiente para atestar a certeza e liquidez do crédito.

A tabela é uma consolidação do que seriam as receitas auferidas em janeiro/2010, base de cálculo para a Cofins, porém desacompanhada dos documentos fiscais e contábeis que lhe deram origem e sem qualquer explicação sobre o que significam alguns termos, como receita Intercâmbio ACA.

No meu entendimento, tal documento não está apto a provar o que se alega, pois é um mero demonstrativo do cálculo, sem suporte em documentação hábil e idônea para atestar a fidedignidade dos cálculos ali efetuados, como já apontado no voto de Acórdão recorrido:

Por isso, **caberia à contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito** que alega existir em seu favor, independente do sistema de compensação utilizado, pois é requisito indispensável para a autorização da compensação, nos termos do art.170 do Código Tributário Nacional e legislação correlata. **Como somente consta dos autos um demonstrativo da apuração do valor devido do tributo em janeiro de 2010, mas não consta nenhuma cópias do Livro Diário ou Razão comprovando a existência do valor, supostamente, pago a maior, não se pode analisar a fidedignidade do pleito da contribuinte, quanto mais deferi-lo.** Não é demais lembrar que cabe a quem alega a obrigação de provar o alegado, nos termos do art.373, do Código de Processo Civil (Lei 13.105, de 16 de março de 2015): (grifado)

O conceito de documentação hábil encontra-se na Interpretação Técnica Geral 2000, que compõe as Normas Brasileiras de Contabilidade, publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Da ITG 2000 (R1) extraímos:

26. **Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração** da entidade e compreende todos os **documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou acompanham a escrituração.**

27. A documentação contábil é **hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.**

28. Os documentos em papel podem ser digitalizados e armazenados em meio magnético, desde que assinados pelo responsável pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, devendo ser submetidos ao registro público competente. (grifado)

Por consequência, considerada isoladamente, como temos nos autos, essa tabela possui tanto valor probatório quanto um argumento e não pode ser considerada como início de produção probatória, como defendido pela recorrente.

Sobre o momento para a produção probatória no processo administrativo fiscal, assim dispôs o Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16. A **impugnação** mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir;**

(...)

§ 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 trazidos 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.** (grifado)

Do exposto, extraímos que a recorrente deveria ter juntado a documentação necessária para comprovar o alegado direito quando decidiu recorrer do despacho decisório. Foi aí que se iniciou o contencioso e foram definidos os limites desta lide.

A apresentação da manifestação de inconformidade é momento crucial no processo administrativo fiscal. O que é trazido pelo sujeito passivo a título de razões e provas define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

Consoante ainda o art. 16, transcrito acima, preclui o direito da recorrente de fazer prova em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade, exceto se demonstrada a impossibilidade de fazê-lo tempestivamente por motivo de força maior ou a existência de novos fatos ou razões, ocorridos ou trazidos aos autos após a juntada da manifestação. Ainda sobre a entrega extemporânea de documentos, dita o comando que tal

solicitação deve ocorrer mediante petição fundamentada, na qual fique demonstrada a ocorrência de alguma das exceções.

Há de se ponderar, todavia, que a ocorrência de determinadas especificidades permitiria ao julgador conhecer da prova apresentada intempestivamente, em prol da verdade material, que é um princípio caro ao processo administrativo fiscal, mas não absoluto, como muitas vezes se pretende. Deve o julgador procurar o equilíbrio com os demais princípios, em especial como os princípios da legalidade e do devido processo legal, principalmente porque se trata de afastar a aplicação de um dispositivo legal que determina expressamente a preclusão.

Para tanto, é requisito que o contribuinte tenha exercido seu papel de tentar demonstrar o direito no momento oportuno, ou seja, na interposição da manifestação de inconformidade. Nesse contexto, as provas apresentadas com o recurso voluntário poderiam ser conhecidas com o objetivo de esclarecer um ponto obscuro, complementar uma demonstração já iniciada ou reforçar o valor do que foi anteriormente apresentado, algo próprio do desenvolvimento da marcha processual.

O contribuinte defende que não haveria óbice à juntada nesta fase porque seria mera complementação da documentação trazida inicialmente. Ocorre que, como já explicado, o único documento juntado a título de prova da existência do crédito na Manifestação de Inconformidade foi uma tabela que não possui qualquer valor probatório. Foram juntados outros documentos, mas irrelevantes para esse fim, como o PER/Dcomp, contrato social, procuração, etc.

Dessa forma, considero que a instrução probatória não se iniciou na fase recursal determinada pela legislação e considero precluso o direito para o início da produção de provas, não conhecendo, por esse motivo, da documentação trazida nesta fase.

Ressalto que o entendimento exposto não constitui posição isolada, mas recorrente no Carf. A ver, por exemplo, julgamentos recentes na 3ª Seção da CSRF, dos quais transcrevo as seguintes ementas:

ACÓRDÃO nº 9303-009.282

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 1.300/ 2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

ACÓRDÃO nº 9303-007.834

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. A instrução processual é concentrada no momento da impugnação. Considera-se precluso o direito de juntar

documentos quando o sujeito passivo não requerer em primeira instância a juntada posterior e nem apresentar uma das justificativas legais para tanto.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.
POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA. SÚMULA.

É devida a incidência dos juros demora, à taxa referencial SELIC, sobre a multa de ofício, consoante enunciado da Súmula CARF n.º 108.

Em não tendo sido demonstrada a certeza e liquidez do crédito pleiteado, não cabe o reconhecimento ao direito creditório.

Com essas considerações, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard