



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.904058/2014-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-005.503 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente A IMPECÁVEL ROUPAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2013

DILIGÊNCIA. ARTIGOS 16, 17 E 18 DO DECRETO 70.235/75. PRESCINDIBILIDADE.

A diligência tratada pelo art. 18 do Decreto 70.235/72 não pode ser utilizada para sanear a omissão instrutória imputável ao próprio contribuinte, muito menos quando o interessado deixa, inclusive, de deduzir corretamente a própria causa de pedir (sobre o que, incide a preclusão prevista pelo art. 17 do citado decreto).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE ERRO MATERIAL. INSUFICIÊNCIA DA PROVA

No processo contencioso de compensação, é ônus do contribuinte comprovar, por meio de escrituração contábil suficiente, eventual equívoco sobre os valores confessados em DCTF, cuja diferença a maior motivou o pleito de compensação. Inexistindo essa prova, inclusive em sede recurso voluntário, não há como reconhecer-se o direito creditório alegado. Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência apresentada pelo relator, vencidos os conselheiros Cleucio Santos Nunes (relator), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e Fabiana Okchstein Kelbert; por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente; e, quanto ao mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões do relator, em relação ao mérito, o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de DRJ que manteve despacho decisório que não homologou PER/DCOMP transmitida pela empresa indicada acima para compensar crédito de IRPJ pago indevidamente, com débitos tributários da empresa, referente ao terceiro trimestre de 2013.

Em suma, o despacho decisório não homologou a compensação por entender que o DARF referente ao PER/DCOMP estava alocado para pagamento de crédito tributário devido, não havendo crédito para ser aproveitado mediante compensação.

A empresa ingressou com manifestação de inconformidade, sustentando que o crédito subsistia, pois teria se equivocado no preenchimento da DCTF original, em que constou valor de IRPJ a mais do que o efetivamente devido. Para corrigir o erro, retificou a DCTF com o valor que alegou ser o correto.

Em sua decisão, a DRJ considerou improcedente a manifestação de inconformidade, pois esta não veio acompanhada dos documentos contábeis, comprobatórios do mencionado equívoco.

A recorrente interpôs recurso voluntário, apresentando diversas alegações, reiterando, no entanto, que errou no preenchimento da DCTF, mas corrigiu o erro mediante retificação da declaração.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. PRELIMINAR DE NULIDADE

A recorrente alegou preliminar de prescrição intercorrente, discorrendo também sobre os princípios da eficiência, formalismo moderado, oficialidade, duração razoável do processo, razoabilidade e segurança jurídica.

Argumenta que a DRJ levou mais de seis anos para decidir sobre a manifestação de inconformidade, o que, além de violar os princípios mencionados, culmina na ocorrência de prescrição intercorrente do processo administrativo tributário. Para tanto, cita dispositivos do estatuto do servidor público (Lei 8.112, de 1990) e a Lei n.º 9.873, de 1999, que preveem prazo de prescrição de processos administrativos disciplinares. Invoca julgados do Poder Judiciário relativos à prescrição intercorrente da ação de execução fiscal e o art. 24 da Lei n.º 11.457, de 2007, que prevê o prazo de 360 e sessenta dias para a administração tributária decidir petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. Finaliza seus argumentos ressaltando o disposto no inciso LXXVIII da Constituição Federal, que dispõe sobre duração razoável do processo.

Como se vê, o eixo da argumentação da recorrente é a nulidade do processo administrativo, porquanto a primeira instância demorou mais de seis anos para resolver a manifestação de inconformidade requerida pela empresa. Essa demora constituiria violação ao princípio da duração razoável do processo.

Invoca em abono à sua tese o disposto no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal. Aduz que tal dispositivo foi incorporado ao texto constitucional pela EC n.º 45, consistindo em um novo direito fundamental que, por essa natureza, tem aplicação imediata. Assim, é dever de toda autoridade pública cumprir esse postulado constitucional, não estando a autoridade tributária fora dessa obrigação.

Para adequada análise da preliminar, primeiramente, há que se definir o conceito de “processo tributário” e seus desdobramentos. A locução “processo tributário” é uma generalização que abarca as modalidades do processo administrativo e judicial tributários. O primeiro se desenvolve no âmbito do próprio Poder Executivo, órgão responsável pelo lançamento e cobrança administrativa do tributo. O segundo, tramita perante o Poder Judiciário e a iniciativa pode ser tanto da Fazenda quanto do contribuinte.

Tratando-se especificamente do “processo administrativo tributário”, esta locução se subdivide em “procedimentos administrativos” e “processo administrativo em sentido estrito”. Os procedimentos administrativos se distinguem pelo fato de não se prever o contencioso tributário, isto é, não são assegurados ao contribuinte as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa com as características e extensão que são assegurados nos processos contenciosos. Os processos administrativos em sentido estrito, por sua vez, configuram a fase “contenciosa” do processo administrativo, garantindo-se ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, com “todos os recursos a ela inerentes” (CF, art. 5º, LV).

Assim, os procedimentos administrativos tributários podem ser considerados “não contenciosos”, enquanto o processo administrativo no sentido estrito caracteriza-se como contencioso, pois é dependente das garantias do contraditório e da ampla defesa.

Essa distinção que nos tempos atuais é simples, no passado já rendeu muitas discussões teóricas. Deve-se a Elio Fazzalari o critério de distinção contemporâneo entre os conceitos de “procedimento” e de “processo em sentido estrito”. Para o autor, esse critério reside, exatamente, na presença ou não da “lide”, que pode se dar em algum momento do procedimento. Assim, enquanto não houver lide tem-se simplesmente um procedimento.¹

No processo administrativo tributário, enquanto o contribuinte não impugna ou refuta o ato da administração não se tem a fase contenciosa, razão pela qual, tudo o que ocorre antes da impugnação é procedimento não contencioso.

Essa distinção conceitual é necessária porque, dentre outros pontos, só se tem inaugurada a fase contenciosa do processo administrativo tributário com a impugnação do sujeito passivo, o que pressupõe, necessariamente, a constituição de uma pretensão por parte do Fisco. Enquanto não houver pretensão, não há que se falar em contencioso porque não tem do que o contribuinte se insurgir a ponto de formar um processo administrativo tributário em sentido estrito. É por isso que, uma vez notificado do lançamento tributário, se o contribuinte decidir pagar o crédito, a obrigação tributária se resolverá definitivamente por meio de um procedimento, qual seja, o lançamento tributário. Se, por outro lado, o sujeito passivo decide impugnar o lançamento, inicia-se o contencioso tributário com todas as garantias do devido processo legal, especialmente o contraditório e ampla defesa. Nesse caso, a obrigação tributária se resolverá com base no que for decidido no processo. Sobre essas distinções e outros elementos teóricos já discorremos em obra específica sobre o tema, razão pela qual pedimos vênias para citá-la como sugestão de complementação do tema.²

No caso presente, a recorrente comete, *data venia*, uma confusão conceitual, ao pretender aplicar o princípio da duração razoável ao procedimento de constituição do crédito (lançamento tributário). Observe-se que este procedimento é vocacionado à formação de uma pretensão tributária, já o processo administrativo contencioso se dirige à busca da certeza sobre a procedência daquela pretensão (lançamento tributário).

Por conseguinte, deve-se analisar, em um primeiro momento, a aplicação dos dispositivos legais que regem a fase procedimental à luz do princípio da duração razoável. Os arts. 24 e 49 da Lei nº 9.784, de 1999, invocados pela recorrente, de fato, não fazem a distinção entre procedimento e processo contencioso, de modo que suas disposições seriam aplicáveis a ambas as fases. Assim, tem-se o seguinte:

Art. 24. Inexistindo disposição específica, os atos do órgão ou autoridade responsável pelo processo e dos administrados que dele participem devem ser praticados no prazo de cinco dias, salvo motivo de força maior.

Parágrafo único. O prazo previsto neste artigo pode ser dilatado até o dobro, mediante comprovada justificação.

¹ FAZZALARI, Elio. Istituzioni di diritto processuale. 8ª ed. Padova: Cedam, 1996, p. 83-84.

² NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. Sariaiva, 2020, p. 41-82.

Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada.

Vê-se que essa previsão legal se aplica tanto aos procedimentos quanto aos processos contenciosos. Isso fica evidente quando se verifica o artigo 5º da Lei em referência, que dá tanto ao particular quanto ao Poder Público direito de iniciar um processo administrativo. Por outro lado, a norma do art. 24 estabelece prazo para a prática dos atos processuais em geral. Tal disposição não versa sobre a duração razoável do processo, o que supõe a análise do lapso temporal entre o início e o fim do processo. Se o processo, seja este o procedimento ou processo contencioso, é concluído dentro do prazo previsto em lei, não tem aplicação lógica o disposto no artigo mencionado. Isso porque, os atos praticados no processo não possuem um fim em si mesmo quando o que está em discussão é a temporalidade de sua prática. Jamais seria considerado nulo um processo caso um ou mais atos processuais tenha sido praticado com mais de cinco dias, se a duração do processo atendeu ao seu prazo legal de conclusão (se este prazo existir, obviamente).

O prazo do art. 49, por sua vez, está mais bem adaptado à lógica do processo em sentido estrito. Isto porque, trata de prazo para a decisão após a instrução processual.

A norma desse dispositivo se aplica para a decisão e não para a fase procedimental, em que não se decide exatamente sobre um conflito de interesses, mas simplesmente são praticados atos visando uma pretensão administrativa. Ainda que se trate da fase contenciosa, o art. 49 em questão tem aplicação subsidiária ao processo contencioso tributário. É assim, porque o art. 69 da própria Lei nº 9.784, de 1999, dispõe: “Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei”. Como se sabe, o processo administrativo tributário federal é regido amplamente pelo Decreto nº 70.235, de 1972. No entanto, tratando-se do prazo para decidir, o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007 fixa o lapso temporal de 360 dias para a decisão, contados do protocolo da defesa. Assim, não tem aplicação o prazo do art. 49 da Lei nº 9.784, de 1999, porque existe lei específica sobre a lide tributária.

Em que pese o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007 estabelecer a obrigatoriedade de se decidir o processo contencioso no prazo de 360 dias, tal prazo é o que se considera na doutrina como “prazo impróprio” para a administração e não exatamente um “prazo próprio”. Isso porque, o legislador não estabeleceu consequências processuais para a inobservância desse prazo, especialmente a anulação do processo.³

Assim, não tem aplicação ao caso os dispositivos legais invocados pela recorrente.

Acrescente-se, que na fase de constituição do crédito (procedimento de autuação), o art. 7º, §2º do Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece o prazo de sessenta dias para conclusão do procedimento, prorrogável por igual período.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

³ "Quanto às consequências do descumprimento, os prazos podem ser: a) prazos próprios: aqueles cujo descumprimento acarreta consequências processuais. Ex.: prazo de contestação; prazo para recorrer; prazo para apresentar o rol de testemunhas etc. b) prazos impróprios: aqueles cujo descumprimento não acarreta consequências processuais. É o caso, por exemplo, dos prazos para o juiz proferir despachos, decisões e sentenças". Cf. LUNARDI, Fabrício Castagna. Curso de direito processual civil. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 294.

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Assim, havendo necessidade, é possível prorrogar-se esse prazo até a conclusão da fiscalização. No caso concreto foi o que ocorreu. A decisão da DRJ demonstra que o procedimento foi prorrogado três vezes (fl.125) por meio de notificações feitas ao contribuinte com o objetivo de colher elementos para a conclusão da fiscalização, que dependiam de informações suas. Assim, o próprio contribuinte deu causa às prorrogações, razão pela qual, não existe nenhuma nulidade nesse sentido se as prorrogações foram devidamente justificadas.

No tocante ao princípio da duração razoável do processo, este Relator possui o entendimento pessoal de que a norma do parágrafo único do art. 173 do CTN prevê hipótese de duração razoável do processo tributário administrativo, englobando tanto a fase procedimental (não contenciosa) quanto a fase processual em sentido estrito (contenciosa).⁴

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em linhas gerais, parte da doutrina interpreta a norma do § único do art. 173 do CTN como hipótese de prescrição intercorrente. Para Hugo de Brito Machado, por exemplo, uma vez notificado o contribuinte de qualquer forma sobre o lançamento tributário, inicia-se a contagem do prazo de cinco anos, devendo a Fazenda resolver definitivamente sobre a validade ou não do lançamento dentro deste prazo, sob pena de prescrição intercorrente.⁵ Outros, como Luciano Amaro, sustentam ser o caso de regra que antecipa o termo inicial do prazo para constituição do crédito tributário.⁶

Nosso entendimento é que a regra do § único do art. 173 do CTN anteviu a necessidade de duração razoável do processo administrativo tributário como um todo. Isso

⁴ NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 211-217.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Atlas, v. III, p. 554-560.

⁶ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 408.

porque, para ser o caso de prescrição intercorrente, seria necessário previsão legal expressa nesse sentido, como ocorre com o processo de execução fiscal, em que o § 3º do art. 40 da Lei n.º 6.830, de 1980 estabelece explicitamente essa hipótese de prescrição. Ressalte-se que o reconhecimento desse tipo de prescrição somente se tornou pacífico depois de sua inclusão na lei de execução fiscal, pela Lei n.º 11.051, de 2004.

Por outro lado, não é o caso de antecipação do termo inicial do lançamento, porque a norma ficaria adstrita aos casos de lançamento direto, como no IPTU e IPVA, tendo que se supor que o Fisco teria realizado um ato preparatório ao lançamento para que o prazo de cinco anos iniciasse, o que não é comum ocorrer.

Quanto ao argumento da duração razoável esta teria amparo no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal. No fundo, conforme sustentamos a partir da segunda edição do livro de nossa autoria, a tese da duração razoável do processo como disciplinadora da norma do § único do art. 173 do CTN chega ao mesmo resultado do entendimento da prescrição intercorrente, pois ambas extinguiriam o crédito tributário pelo decurso do prazo superior a cinco anos, definido no dispositivo em referência. Assim, nossa divergência com a tese da prescrição intercorrente não é de conteúdo, mas simplesmente de terminologia.

Na obra também fazemos a ressalva de que a jurisprudência deste Conselho Administrativo é contrária ao nosso entendimento acadêmico. Tanto assim que a súmula CARF n.º 11 é categórica: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”. No livro também apontamos precedentes do STF, todos – a bem da verdade – anteriores à Constituição Federal de 1988; e outros, do STJ, já posteriores à Constituição. Tais precedentes seguem a linha de que a prescrição do direito de a Fazenda exigir o crédito tributário é aplicável somente à execução fiscal, e não ao processo administrativo. Para esses julgados, ainda que o contencioso administrativo dure mais do que cinco anos, somente iniciará a contagem do prazo de prescrição da execução fiscal depois de encerrada a fase administrativa, inclusive se tiver havido processo contencioso, custe o tempo que custar.⁷

Com efeito, considerando que o entendimento deste relator em obra acadêmica sobre o assunto conclui que a norma do § único do art. 173 do CTN chega à mesma conclusão prática de que se trata de prescrição intercorrente no processo administrativo, vejo-me obrigado a separar meu entendimento de autor de obra jurídica de minhas funções de Conselheiro deste colegiado administrativo.

Assim, a súmula n.º 11 deste CARF prevê expressamente o seguinte: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”. Conforme o art. 45, VI do RICARF, o Conselheiro está vinculado às súmulas do órgão. Com base nesses fundamentos, ressaltando o meu entendimento pessoal como autor, tenho que me vincular à súmula n.º 11.

Dessa forma, afastado a alegação de nulidade do processo administrativo tributário em razão da alegada prescrição intercorrente.

3. DA PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

⁷ Nesse sentido: STF. RE n.º 94.462/SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 17.2.1982; STF, RE n.º 100.378/MG, DJ 2.12.1983; STF, AI n.º 96.616/RJ, DJ 25.5.1984. STJ. REsp. 1.650.295/MT, Rel. Min. Herman Benajamin, 2ª T, DJ, 19.4.2017; STJ. Ag Reg no REsp. n.º 800.136/RO, DJe 2.3.2016; Ag Reg no REsp. n.º 1.358.305/RS, DJe 17.3.2016.

Conforme relatado, a controvérsia se resume ao fato de a empresa ter transmitido DCOMP n.º 27093.15499.300114.1.3.04-0438, em 30/01/2014, para compensar crédito de IRPJ, referente ao terceiro trimestre de 2013, pago além do valor devido. O crédito decorre da diferença entre o valor de IRPJ confessado e pago originalmente e o valor que a empresa alega ser o corretamente devido (R\$ 699.851,17 - R\$ 619.337,50 = R\$ 80.513,67).

O despacho decisório considerou que o DARF utilizado para quitar débito tributário confessado em DCTF foi integralmente utilizado para o respectivo pagamento, não restando crédito para ser compensado.

Em sua defesa, a empresa alega que se equivocou no preenchimento da DCTF original e, revendo seus assentamentos contábeis, verificou que o débito efetivo era R\$ 619.337,50 e não R\$ 699.851,17. Para tanto, retificou a DCTF, ressaltando que o valor correto constou de sua DIPJ, transmitida em 2014.

A DRJ considerou improcedente a manifestação de inconformidade, porque a defesa não veio acompanhada das provas contábeis que justificassem o erro que o contribuinte alegou ter cometido. No ponto, assim se referiu a DRJ:

Contudo, o contribuinte limitou-se a retificar a DCTF, sem apresentar qualquer documento, tais como registros contábeis e fiscais acompanhados de documentação hábil que lastreasse sua argumentação.

No recurso voluntário, além da preliminar suscitada, a empresa reitera que cometeu um erro e que retificou a documentação fiscal. Além disso, junta as DCTFs original e retificadora, DIPJ do período, demonstrativo da apuração do lucro e tributos a pagar, e o livro diário com lançamentos de outubro a dezembro.

Deve-se salientar, primeiramente, que a recorrente retificou a DCTF depois da expedição do despacho decisório. O despacho data de 06/05/2014 e a retificação da DCTF foi protocolada em 15/05/2014.

Com efeito, o despacho decisório está correto, pois, à época da análise da DCOMP, a DARF paga correspondia aos valores declarados na DCTF originária.

No entanto, a retificação da DCTF após a expedição do despacho decisório que não homologa compensação é procedimento aceito para o reconhecimento do crédito do contribuinte, conforme já decidiu este CARF em diversas ocasiões, por todas, veja o seguinte aresto:

Processo n.º 13609.900231/201511 Recurso n.º 1 Voluntário Acórdão n.º 1201002.864–
2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 21 de março de 2019 Matéria DCOMP
PAGAMENTO INDEVIDO

Recorrente MG MIX CONCRETO E ARGAMASSA LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO
FISCAL Ano calendário:

2012 DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO. DCTF. RETIFICAÇÃO.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF

original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação.

Assim, não há qualquer irregularidade no procedimento do contribuinte que busca comprovar seu direito creditório, retificando a DCTF, ainda que depois de emitido o despacho que não homologou a compensação, por ausência de crédito.

Superado esse ponto, resta examinar se a empresa trouxe provas que possam ser consideradas suficientes para comprovar o crédito compensado a maior.

O art. 16, III do Decreto n.º 70.235, de 1972, é exato em estabelecer que no processo contencioso tributário, as provas devem ser juntadas com a impugnação (manifestação de inconformidade para o processo de compensação), ficando precluso o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções do §4º do referido dispositivo, que não veem ao caso:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (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) (Produção de efeito)

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

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

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

Este conselheiro, no entanto, tem pautado os votos de sua relatoria e participação nos julgamentos com a premissa de que o caso concreto poderá recomendar que se interprete a norma transcrita à luz da verdade material. Isto é, se o contribuinte trazer com o recurso voluntário provas que atestem a liquidez e certeza do seu crédito, é possível apreciar-se a documentação, a despeito de não ter instruído o processo na fase adequada.

No presente caso, observa-se que a empresa se esforça para comprovar seu direito creditório, invocando a verdade material como princípio orientador desse direito de comprovação. Assim, juntou um mínimo de prova contábil para demonstrar que pagou indevidamente parte do IRPJ devido.

Dessa forma, entendo que o julgamento do processo deve ser convertido em diligência para que a unidade de origem analise a documentação juntada com o recurso voluntário, sem prejuízo da anexação de outros documentos que possam corroborar em maior grau a aplicação da verdade material.

Diante do exposto, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a unidade exatora adote as seguintes providências:

- a) Intime a empresa para trazer ao autos os livros razão e diário de todo o terceiro trimestre de 2013;
- b) Analise a documentação já anexada com o recurso voluntário e os documentos do item “a”, eventualmente trazidos, e emita parecer conclusivo se o crédito efetivamente se confirma.
- c) Conceda o prazo de 30 (trinta) dias para a empresa se manifestar sobre o resultado da diligência.
- d) Com ou sem manifestação da recorrente, encaminhe os autos para este CARF para a continuidade do julgamento.

Apesar de ter proposto a diligência, fiquei vencido neste ponto por voto de qualidade, razão pela qual passo a apreciar o recurso voluntário quanto ao mérito.

Sobre o mérito, observe-se que a documentação trazida pela recorrente com o recurso voluntário, em que pese poder ter sido objeto de diligência para aprofundamento da matéria fático probatória, vê-se que não é suficiente para o provimento do recurso no estado em que se encontra.

Nota-se que a recorrente juntou os seguintes documentos com o apelo voluntário: i) DCTFs original e retificadora, ii) DIPJ do período, iii) demonstrativo da apuração do lucro e tributos a pagar, iv) o livro diário com lançamentos de outubro a dezembro.

Estes documentos, por si só, não permitem o reconhecimento do alegado direito creditório do contribuinte. Observe-se que, embora a recorrente tenha trazido cópia do livro diário com alguns lançamentos do período, este não veio acompanhado do livro razão, o qual, combinado com o livro diário, poderia comprovar eventualmente o erro material cometido pela contribuinte.

Ressalte-se que não basta alegar o cometimento de erro material, é necessário comprovar com documentação contábil a existência do erro. Não se permite ter certeza do direito creditório, a simples juntada de declarações fiscais retificadoras, ou até mesmo parte da documentação contábil, sem apontar precisamente o que motivou o pagamento além do devido, com base nos lançamentos contábeis juntados aos autos,.

Assim, uma vez vencida a proposta de diligência e diante da insuficiência das provas constantes dos autos, entendo não haver o que prover ao recurso voluntário.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

Voto Vencedor

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, redator designado.

Trata, o feito, de pedido de compensação de crédito pretensamente oriundo de pagamento indevido de IRPJ, apurado quanto ao terceiro trimestre de 2009, cujo recolhimento estaria demonstrado em DARF em que se consigna o código de receita 0220.

Em linhas gerais, a recorrente, após a prolação de despacho decisório eletrônico, que teria deixado de reconhecer o direito creditório ante a inexistência de saldo a restituir (o valor do DARF teria sido integralmente alocado à obrigação regularmente confessada), afirmou ter promovido a retificação de sua DCTF. Assim, sustentou, teria demonstrado a origem, a certeza e a liquidez de sua pretensão.

No passado, este Conselheiro já foi muito mais rígido quanto ao momento correto para a apresentação de provas, mormente em processos administrativos em que se examina pedidos/declarações de compensação, nos quais o ônus da prova recai, quase integralmente, sobre os ombros do contribuinte. Os anos de experiência, e o debate contínuo dentro deste Colegiado, fizeram com que eu revisse esse entendimento, admitindo, assim, que os fatos do processo pudessem ser demonstrados após o limite temporal preconizado pelo art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72. Neste caso, a própria dialética processual justificaria a produção extemporânea da prova, ainda em obediência ao citado art. 16, § 4º, mas, desta feita, com atenção à exceção prevista pela alínea “c” do precitado dispositivo legal.

Mas este posicionamento, diga-se, diz respeito, apenas, à prova que, por sua vez, conforma requisito necessário à demonstração da causa de pedir porventura deduzida e, ao fim, da própria procedência do pedido. A limitação temporal (preclusão) quanto ao momento em que os próprios motivos de fato e de direito que dão lastro ao pedido não sofre e não pode sofrer qualquer tipo de alteração, nem mesmo se lhe aplicando as exceções descritas nas alíneas dos já tratado art. 16, § 4º. E isto, diga-se, tem a sua razão de ser no fato de que a própria DRJ, enquanto órgão de controle de legalidade dos atos da Administração (em primeira instância), não pode inovar as causas aventadas pela Autoridade Administrativa para indeferir o pleito compensatório (salvo se para contrapor novo argumento deduzido pela parte).

No caso vertente, e a par de ter sido instado pela própria DRJ para trazer provas que demonstrassem a correção da nova apuração feita em DCTF retificadora, o contribuinte permaneceu inerte. O D. Relator, neste ponto, propôs diligência para, precisamente, evidenciar a correção deste novo cálculo o que, aos olhos da maioria de meus pares, resultaria na coleta de novas provas por meio de diligência, o que, *a priori*, não respeitaria, nem mesmo, a citada dialética processual.

Particularmente, faço as minhas ressalvas pessoais ao que foi decidido pelo Colegiado, porque, *in casu*, a empresa interessada já se sujeitava às regras inerentes ao SPED e, nesta esteira, tanto a sua escrita contábil (ECD), como as informações fiscais (ECF) já se encontravam de posse da Fiscalização. Eventual análise destes documentos em diligência, por certo, não representaria inovação probatória porque tais elementos já deveriam ter sido objeto do

crivo da Administração Pública (quando menos pela própria DRJ, que ainda tem acesso aos sistemas da RFB).

O que, no entanto, me fez dissentir da posição do D. Relator, é o fato da recorrente nunca ter deduzido a própria causa de pedir de sua pretensão; ela nunca, em momento algum, esclareceu os motivos pelos quais a apuração informada em sua DCTF original estava incorreta, nem quais dados, fatos ou elementos dariam lastro a nova apuração constante da DCTF retificadora. Em linhas gerais, não nos é dados saber qual foi o erro cometido pela interessada que justificou a retificação de sua declaração. E, assim o sendo, inclusive com base no entendimento sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ – no julgamento do REsp de nº 1.133.027/SP, relatado pelo Min. Mauro Campbel Marques, julgado sob o rito do art. 543-C, do CPC/73 em 13/10/2010, e cujo acórdão foi publicado em 16/03/2011, na Revista do STJ, vol. 222, p. 157, a empresa não se desincumbiu de mister que não se limita à produção provas. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. Recurso Especial representativo de controvérsia (art. 543-C, § 1º, do CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.

1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).

2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido.

3. Caso em que a Administração Tributária Municipal, ao invés de corrigir o erro de ofício, ou a pedido do administrado, como era o seu dever, optou pela lavratura de cinco autos de infração eivados de nulidade, o que forçou o contribuinte a confessar o débito e pedir parcelamento diante da necessidade premente de obtenção de certidão negativa.

4. Situação em que o vício contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento, ocasionando a invalidade da confissão.

5. A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude). Precedentes: REsp. n. 927.097/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8.5.2007; REsp 948.094/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06/09/2007; REsp 947.233/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 23/06/2009; REsp 1.074.186/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17/11/2009; REsp 1.065.940/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18/09/2008.

6. Divirjo do relator para negar provimento ao recurso especial. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "Prosseguindo no julgamento, preliminarmente, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin e Benedito Gonçalves, conheceu do recurso especial. No mérito, também por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell

Marques." Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Humberto Martins. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

É que neste precedente, não obstante reconhecer a possibilidade do contribuinte retificar ou ver retificada as declarações prestadas (ou, como defendo, a possibilidade de, simplesmente, desconsiderar as informações transmitidas ao fisco), ele ainda exige que o contribuinte comprove o erro de fato incorrido. Mas para provar o erro, é preciso, primeiro, saber qual é o erro.

E aí está o cerne do problema. Se o contribuinte não esclareceu qual erro cometera, não informou, também, o próprio motivo que deu causa à retificação tentada. E, neste passo, não apresentou, sequer, a uma das causas de pedir que dão sustentação ao seu pleito.

Agora, nos termos do art. 17 do já citado Decreto 70.235/72, toda a *matéria* de defesa deve ser deduzida na impugnação pena de se considerar “*não impugnada*” a questão não abordada pelo interessado. O artigo 17, diga-se, não fala de prova, mas, isto sim, da causa de pedir. E sem causa de pedir, não há pedido.

Neste passo, ao não informar os motivos que deram ensejo à retificação de suas declarações fiscais, o contribuinte deixou operar quanto a esta matéria a preclusão tratada pelo art. 17 supra, sendo-nos defeso, agora, principalmente por meio diligência, inovar a própria causa de pedir que deveria ter sido apresentada.

E, outrossim, e até mesmo do ponto de vista prático, uma vez que a interessada nunca informou qual erro teria justificado a reapuração de seu imposto, eventual diligência seria, inclusive imprecisa ou pouco objetiva, resultando, ao fim de contas, na necessidade de se refazer, integralmente, a própria apuração do tributo.

A despeito disso, e como já dito, a maioria do Colegiado afastou a proposta de diligência já pela ausência de provas, não se reportando, diretamente, às razões por mim trazidas neste voto.

A luz do exposto, voto por REJEITAR a proposta de diligência trazida pelo D. Relator, acompanhando-o, quanto ao mais, para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, para negar provimento ao recurso voluntário (ainda que pelos motivos apresentados acima e não, tão só, pela falta de provas).

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca