



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.931407/2012-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.372 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente PARTNERS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/03/2012

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

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.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Em face da insuficiência de documentos para comprovar a retenção da contribuição à Cofins, por órgão público, não há como reconhecer as alegações de retenção, devendo ser mantida a decisão de primeira instância. É ônus do contribuinte comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez das retenções alegadas, devendo apresentar, entre outros elementos, notas fiscais com destaque da retenção, comprovante anual de retenção, escrituração contábil-fiscal com os devidos registros de retenções e elucidação analítica que vincule os elementos probatórios.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade. Procedimentos de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por maioria de votos, foi afastada a diligência. Vencida a conselheira Denise Madalena Green (relatora) que convertia o julgamento em diligência. Designado o conselheiro Jorge Lima Abud para redigir o voto vencedor sobre o afastamento da

conversão em diligência. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Por medida de celeridade e eficiência processual, adoto o relatório constante do Acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração março de 2012, no valor de R\$ 9.551,57 (DARF arrecadado em 25/04/2012, valor total R\$ 25.375,95), transmitida através do PER/Dcomp nº 06172.71946.291012.1.3.04-6588. O mesmo crédito foi utilizado nos PER/Dcomps nº 22243.15276.191012.1.3.04-7016 e 20463.61910.291012.1.3.04-2095.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Rio de Janeiro não homologou a compensação por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 7, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito do contribuinte.

Cientificado do despacho em 18/01/2013 (fl. 77), o recorrente apresentou a manifestação de inconformidade de fl. 10, em 15/02/2013, para alegar que seria importadora de mercadorias classificadas no Código NCM 9021.1020, as quais seriam revendidas a distribuidores, convênios médicos e hospitais.

Esclareceu que conforme o inc. XIX, §12, art. 8º da Lei nº 10.865/2004 (incluído pela Lei nº 12.058/2009), seriam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da Cofins incidentes sobre a importação de artigos de Código NCM 9021.10; as alíquotas seriam reduzidas a zero também para a revenda no mercado interno de tais produtos, conforme inc. XV do art. 28 da lei aqui mencionada.

Argumentou que teria deixado de aplicar a alíquota zero a tais produtos, tendo sido tributados indevidamente entre 01/2010 e 04/2012.

Solicitou esclarecimentos acerca do valor do crédito original utilizado no PER/Dcomp, pois no despacho decisório constaria montante diferente do informado na declaração de compensação.

Juntou cópia dos seguintes documentos: planilha contendo relação dos supostos créditos, Livro de Saídas do período discutido, Dacon retificado e DARFs recolhidos.

Concluiu, para afirmar que faria jus ao crédito utilizado nos PER/Dcomps.

A lide foi decidida pela 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do Acórdão nº 14-58.620, de 25/05/2015 (fls.106/112), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer parcialmente o direito creditório ao interessado, no valor de R\$ 8.481,27, decorrente do recolhimento a maior de Cofins, efetuado em 25/04/2012, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2012

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO PARCIALMENTE RECONHECIDO.

Comprovado parcialmente o direito creditório pleiteado, o PER/Dcomp será homologado na medida do crédito reconhecido.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indêbitos reúnam as características de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada do acórdão de piso, a empresa interpôs Recurso Voluntário, o arrazoadado de fls. 411/419, em que alega:

- que a autoridade julgadora adotou base de cálculo para as contribuições incluindo IPI, mas estas rubricas não são receita e devem ser excluídas, resultando na base de cálculo que consta da memória de cálculo anexa ao recurso no valor de R\$ 1.215.994,29, chegasse a Cofins de R\$ 36.479,83 e não R\$ 37.874,53, como apontado na decisão recorrida;

Entrada total sobre as vendas (A)	R\$ 1.233.641,75
IPI (B)	R\$ 2.941,46
Devoluções (C)	R\$ 14.706,00
Base de cálculo utilizada (D = A – B – C)	R\$ 1.215.994,29

- que a autoridade julgadora adotou retenções na fonte a menor, pois desconsiderou as retenções efetuadas pela Universidade Federal Fluminense, Instituto Fernandes Figueira, Hospital Central Aeronáutica, Hospital Federal de Bonsucesso, Ministério da Saúde, Hospital Aeronáutico de São Paulo, INCA e Hospital do Galeão:

Universidade Federal Fluminense	R\$ 523,80
Instituto Fernandes Figueira	R\$ 1.065,90
Hospital Central Aeronáutica	R\$ 1.317,60
Hospital Federal de Bonsucesso	R\$ 1.192,42
Ministério da Saúde	R\$ 3.322,65
Hospital Aeronáutico de São Paulo	R\$ 2.024,31
INCA	R\$ 1.498,05
Hospital do Galeão	R\$ 246,00
TOTAL	R\$ 11.189,72

- pugna com base no princípio da verdade material, a realização de diligência, para que se afira, mediante verificação da sua documentação fiscal, o seu direito alegado.

Junta aos autos tabela (fl.125); planilha com a relação de todas as notas fiscais e valores (fls.126/127); DANFES, que atestam os recebimentos líquido e as retenções sofridas (fls.128/146; 181/198; 220/408; 457/533); memória de cálculo (fl.147/148); registro de saída

(fl.149/173), relação de notas fiscais (fl. 174); extratos bancários (175/180); DCTF retificadora (fls.199/210); DACON (fls.213/216), comprovante de arrecadação DARF (fl.456)

O processo foi distribuído a esta Conselheira Relatora, na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 09/10/2015 (fl.122) e protocolou Recurso Voluntário em 06/11/2015 (fl.411) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente.

II - Da proposta de diligência:

Primeiramente, cumpre esclarecer que existem outros processos de PER/DCOMP, transmitidos pela ora recorrente, com os mesmo pedidos e causa de pedir, onde foi proposta diligência: 12448.931388/2012-64, 12448.931401/2012-85, 12448.931391/2012-88, 12448.931396/2012-19, 12448.931397/2012-55, 12448.931394/2012-11, 12448.931398/2012-08, 12448.931399/2012-44, 12448.931400/2012-31, 12448.931403/2012-74, 12448.931405/2012-63, 12448.931406/2012-16, 12448.931392/2012-22, 12448.931404/2012-19 e 12448.931389/2012-17, de relatoria do Ilustre Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, em trâmite perante a 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma, que em sessão de 17 de fevereiro de 2020 restou decidido, por unanimidade, pela diligência. Portanto me curvo ao entendimento esposado naquela oportunidade para aplicar no presente processo.

Trata-se de compensação em que foram empregados créditos de COFINS decorrentes de pagamento indevido. Isto porque as vendas de mercadorias classificadas no código NCM 90.21.10 foram tributadas pela contribuição, quando deveriam estar sujeitas à alíquota zero, nos termos da Lei nº 10.865/2004:

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de: (Vide Medida Provisória nº 668, de 2015) (Vigência)

(...)

§ 12. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições, nas hipóteses de importação de: (Regulamento)

(...)

XIX - artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados no código 90.21.10 da NCM; (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009) (Produção de efeito)

(...)

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

XV - artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados no código 90.21.10 da NCM; (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009) (Produção de efeito)

Não questionada a procedência jurídica do crédito, a controvérsia recai sobre a quantificação do direito creditório. A autoridade julgadora procedeu à análise das notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo recorrente via SPED-NFe, além de identificar as retenções da contribuição realizada por adquirentes por meio de pesquisa das DIRF's em que a recorrente constava como beneficiária, alcançando o valor de R\$ 8.481,27 a ser compensado.

Cofins devida (D = A – B – C)	R\$ 16.894,68
DARF - pagamento indevido (E)	R\$ 25.375,95
Cofins passível de compensação (F = E – D)	R\$ 8.481,27

De outro lado, a recorrente acusa a metodologia empregada de ter incluído na base de cálculo da contribuição os valores de IPI e vendas canceladas, os quais deveriam ter sido excluídos, pois não constituem receita. Além disso, reclama a não consideração de retenções efetuadas pela Universidade Federal Fluminense, Instituto Fernandes Figueira, Hospital Central Aeronáutica, Hospital Federal de Bonsucesso, Ministério da Saúde, Hospital Aeronáutico de São Paulo, INCA e Hospital do Galeão, conforme a tabela apresentada à fl.174.

Em segunda instância, as alegações da recorrente foram acompanhadas da juntada de DANFE'S, as quais se somam a planilhas, Livro de Registro de Saídas e DICON retificado do período. Como destacou a própria decisão recorrida, *“a única forma de comprovar a tributação de tal venda seria através da apresentação de notas fiscais, nas quais constasse a data de emissão, o Código NCM das mercadorias vendidas, a quantidade, o valor e a retenção do PIS e da Cofins”*. Assim, não obstante a apuração do crédito tenha sido realizada pela autoridade julgadora com base nas informações constantes dos sistemas da Receita Federal (SPED-NFe e DIRF), deve-se oportunizar à recorrente a demonstração da existência e da quantificação do crédito pleiteado por meio da apresentação das notas fiscais, mormente em se tratando de despacho decisório processado eletronicamente.

Outrossim, ante a notícia da não exclusão do IPI e das vendas canceladas na base de cálculo da contribuição, verifiquei que não há informação acerca de eventuais exclusões da base de cálculo pelo órgão julgador, seja no voto condutor, seja nas planilhas de apuração elaboradas às fls. 83/105.

A primeira planilha tem como título “notas fiscais de saídas de todas as mercadorias”. Na última página aponta um valor de COFINS devido de 37.874,53 (fl. 101). Não registra a soma das notas, nem destaca o valor total da receita do valor total do IPI incidente, ou de outros valores que eventualmente poderiam ser descontados, como vendas canceladas. Na sequência, uma segunda planilha, com o título “notas fiscais de saídas de mercadorias classificadas no código NCM 9021.10 – sujeitas à alíquota zero”. Na última página, a COFINS calculada sobre a soma, que é de 12.186,53. Foi com base nos dados das planilhas acima que a DRJ concluiu que a Recorrente tinha razão apenas em parte.

No demonstrativo de f. 110 (parte integrante do Acórdão) a Cofins sobre o valor total das vendas, que é o da planilha 1, acima, diferentemente da DICON retificadora, o débito total é de 37.874,53, a original de 25.375,95. Neste tópico o Acórdão se valeu, dos dados

armazenados no banco de dados da RFB, para concluir que a Cofins retida na fonte seria de 8.793,32.

Diante desse fato, entendo que as alegações e as provas produzidas pela recorrente devem ser analisadas com mais profundidade pela Unidade Preparadora, nos termos do Parecer Cosit nº 02/2015, pois observo verossimilhança nos fundamentos jurídicos acostados aos autos.

Por todo exposto, considerando que o contribuinte traz aos autos planilhas de cálculo distintas das elaboradas pela DRJ e que aponta fundamentadamente as razões das divergências, as quais não podem ser confirmadas sem análise da documentação acostada aos autos, torna-se necessária a conversão do julgamento em diligência para que a unidade preparadora da RFB analise os documentos fiscais juntados pela contribuinte e se manifeste conclusivamente, mediante relatório circunstanciado, acerca:

(a) da metodologia empregada para o cálculo da contribuição, se considerou as exclusões de vendas canceladas e IPI;

(b) da existência de retenções não consideradas realizadas pela Universidade Federal Fluminense, Instituto Fernandes Figueira, Hospital Central Aeronáutica, Hospital Federal de Bonsucesso, Ministério da Saúde, Hospital Aeronáutico de São Paulo, INCA e Hospital do Galeão;

(c) da quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte;

(d) da disponibilidade do crédito ou eventual utilização para outra compensação, restituição ou forma diversa de extinção do crédito tributário, como registrado no despacho decisório; e,

(e) da suficiência do crédito apurado para liquidar a compensação realizada.

Após realizados esses procedimentos, que seja elaborado relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Posteriormente, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

COMO FUI VENCIDA NA PROPOSTA DE DILIGÊNCIA, PASSO A ANÁLISE DAS MATÉRIAS EM LITÍGIO.

III – Da inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da Cofins:

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou resumidamente possuir direito a compensação em razão do pagamento a maior de Cofins, tendo em vista a previsão contida no art 8º, § 12, inciso XIX da Lei 10 865/04, a qual reduz a 0% as alíquotas de PIS/COFINS importação, das mercadorias classificados na NCM 9021.10 e o faz nos seguintes termos:

A

Delegacia da Receita Federal de Julgamento

Manifestação de Inconformidade**Nº Processo de crédito: 12448-931.407/2012-52**
Per/Dcomp nº 06172.71946.291012.1.3.04-6588

A empresa Partners Comercio e Representações LTDA, situada a Rua Barão de Mesquita, 74 – Tijuca – Rio de Janeiro – RJ, tributada pelo lucro presumido, solicita a reconsideração dos Despachos Decisórios mencionados pelos motivos relacionados abaixo e seus respectivos documentos em anexo:

1 – A empresa Partners, importa mercadorias, referente à NCM nº 9021.1020 e revende a distribuidores e convênios médicos e hospitais;

2 – De acordo com Art. 8º, Parágrafo 12, inciso XIX da Lei 10.865/04, incluído pela Lei 12.058/09 (vigência a partir de 01/01/2010), fica reduzido a 0% as alíquotas de PIS/COFINS importação, na hipótese de importação de artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados na NCM 9021.10;

3 – Art. 28. Ficam reduzidas a 0% (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de:

XV - artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados no código 90.21.10 da NCM; (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009) (Produção de efeito);

4 – A empresa durante o período de Janeiro/2010 a Abril/2012 continuou a recolher PIS/COFINS, sobre as mencionadas mercadorias;

Portanto, acreditamos que fazemos jus ao crédito utilizado nas Per/Dcomp não homologadas, para tanto anexamos os seguintes documentos:

- 1 – Cópia da Planilha com os valores dos créditos, tais como o número das Per/Dcomp;
- 2 – Cópia do livro de Saída do referido período;
- 3 – Cópia do Dacon retificado;
- 4 – Cópia dos Darf's recolhidos do referido período.

Igualmente, solicito também informação sobre o valor do crédito original utilizado na Per/Comp em referência, pois consta no despacho decisório o valor de R\$ 25.375,95, porém conforme cópia de Per/Dcomp em anexo o valor original utilizado é de R\$ 9.551,57.

Já em seu recurso voluntário, inova em sua defesa na medida em que apresentou argumentos novos, antes não trazidos na manifestação de inconformidade.

Deste modo, os contornos da lide foram construídos a partir da linha de defesa formulada pela contribuinte na manifestação de inconformidade, logo a decisão de primeira instância se limitou a discorrer apenas a respeito da ausência de prova do direito, pois segundo a decisão *a quo* “a única forma de comprovar a tributação de tal venda seria através da apresentação de notas fiscais, nas quais constasse a data de emissão, o Código NCM das mercadorias vendidas, a quantidade, o valor e a retenção do PIS e da Cofins”.

No entanto, mesmo não se incumbido de trazer as provas necessárias para o reconhecimento do crédito pleiteado, os julgadores de primeira instância tomaram como base a listagem das notas fiscais emitidas pelo contribuinte (fls.83/105), acessíveis pelo SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, para assim deferir parcialmente o direito creditório.

Com efeito, os julgadores de primeiro grau não foram instados a se manifestarem a respeito da inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da Cofins, nem mesmo sobre as vendas eventualmente canceladas, argumentos estes trazidos somente em sede de Recurso Voluntário.

À inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Neste passo, as alegações trazidas em recurso voluntário que não foram expressamente deduzidas na manifestação de inconformidade não podem ser conhecidas, pois opera-se a preclusão.

Haja vista a inovação recursal, não conheço das alegações sobre inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da Cofins e das vendas eventualmente canceladas.

IV – Das retenções:

Com relação as retenções, por ser matéria trazida pela DRJ, merece ser conhecida, contudo, a recorrente não trouxe aos autos tal prova, seria necessário que a contribuinte juntasse aos autos **guia de retenção**, prova clássica para o reconhecimento do direito alegado.

Analizando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de impugnação, provas da retenção das contribuições. De fato, como bem assinalou a decisão recorrida, a então impugnante não trouxe, aos autos, documentos aptos a comprovar o direito creditório pleiteado, resultando na homologação apenas parcial do crédito pelo colegiado *a quo*.

Junto ao Recurso Voluntário, a recorrente apresentou, como visto, planilha de retenções, extratos bancários e os DANFE'S alegando, então, que tais documentos atestam os recebimentos líquido das retenções sofridas.

Analizando os documentos juntados em sede de recurso, além das maioria da DANFE'S juntadas pela recorrente não apresentarem a indicação de valor retido, pode-se perceber, que não existe nos autos, elementos que demonstrem as retenções realizadas.

Em contra partida, as informações trazidas pela DRJ, apresenta as seguintes informações:

Para confirmar tais retenções, foram consultadas as DIRFs – Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - nas quais o contribuinte constava como beneficiário.

Foram encontrados os seguintes registros:

Declarante	CNPJ	Código Receita	Rendimento Tributável	Imposto Retido Total (5,85%)	Cofins retida (3%)
UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE	28.523.215/0003-78	6147	R\$ 17.460,00	R\$ 1.021,41	R\$ 523,80
INSTITUTO FERNANDES FIGUEIRA	33.781.055/0002-16	6147	R\$ 35.530,00	R\$ 2.078,51	R\$ 1.065,90
HOSPITAL CENTRAL AERONAUTICA	00.394.429/0065-75	6147	R\$ 43.920,00	R\$ 2.569,32	R\$ 1.317,60
HOSPITAL FEDERAL DE BONSUCESSO	00.394.544/0202-91	6147	R\$ 22.690,00	R\$ 1.327,36	R\$ 680,70
MINISTERIO DA SAUDE	00.394.544/0201-00	6147	R\$ 71.640,00	R\$ 4.190,94	R\$ 2.149,20
COMANDO DA MARINHA	00.394.502/0148-70	6147	R\$ 34.394,00	R\$ 2.012,05	R\$ 1.031,82
HOSPITAL DE AERONAUTICA DE SAO PAULO	00.394.429/0106-88	6147	R\$ 67.477,00	R\$ 3.947,39	R\$ 2.024,30
Total			R\$ 293.111,00	R\$ 17.146,98	R\$ 8.793,32

Portanto, a retenção da Cofins confirmada em DIRF totalizou R\$ 8.793,32.

Desse modo, compulsando os valores de retenção informados pela decisão *a quo* com aqueles utilizados pela recorrente e com a documentação apresentada pela recorrente, não há como estabelecer um liame entre tais elementos nem como concluir se os supostos valores retidos deduzidos na apuração da Cofins, tiveram ou não algum lastro.

Em outras palavras, não há como delinear uma relação necessária entre os valores de retenção apontados pela DRJ com as provas apresentadas pela recorrente, assim como não há qualquer elemento que sirva para fazer o liame entre os valores retidos e os valores utilizados pela recorrente.

Há de assinalar, ainda, que tal encargo é de sua responsabilidade, ela deveria ter apresentado, desde a impugnação, o comprovante anual de retenção, de fornecimento obrigatório pela fonte pagadora ex vi do art. 31 da IN SRF nº. 480/2004, reproduzido no art. 37 da IN RFB

nº 1.234/2012 no qual constam, para cada mês em que houver sido feito pagamentos, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos: tal comprovante é um elemento básico de prova que deveria ter sido apresentado pela recorrente.

A referida IN RFB nº 1234, de 11 de janeiro de 2012, portanto vigente há época dos fatos, prevê o seguinte:

Art. 37. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, **comprovante anual de retenção**, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V a esta Instrução Normativa, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

Além disso, a recorrente deixou de apresentar escrituração contábil, fundamental para a apuração e comprovação da existência e liquidez dos valores de retenção, prevenindo-se, inclusive, sua utilização em duplicidade.

É de se lembrar, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado.

Nesse contexto, importa recordar que recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Como já salientado, nos casos de utilização de direito creditório pela interessada, desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, é atribuição da interessada a demonstração da efetiva existência deste. Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez dos supostos valores de retenção utilizados na apuração da Cofins, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório desde a impugnação, como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelo contribuinte; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, o pedido/declaração fica inarredavelmente prejudicado.

Nesta toada, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível.

A recorrente deveria ter trazido documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de provar suas alegações: notas fiscais com destaque da retenção, comprovante anual de retenção, escrituração contábil-fiscal com os registros das retenções, demonstrativo indicando a origem, natureza, extensão e disponibilidade dos valores alegados como retenção, entre outros elementos.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira e por ausência de provas da existência do crédito, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade.

V – Conclusão:

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário em face da preclusão, e na parte conhecida negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Lima Abud.

Inicialmente gostaria de cumprimentar a Relatora pela condução do VOTO e pedir a devida vênia para expor minha divergência no tocante à proposta de diligência.

A comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da legítima e correta compensação, conforme se depreende do art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – 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.

O CTN remete à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a função de estabelecer condições para que as compensações possam vir a ser realizadas.

Neste sentido, a regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

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.

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Grifo e negrito nossos)

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez.

Nesta toada, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível.

- Do Ônus da Prova.

Coloque-se, inicialmente, que no que se refere à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que

assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil”. (original não destacado)

Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

- Momento da apresentação das provas.

Pela luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual.

No do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade – a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972):

- a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Neste sentido, a inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972, toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da lição do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho:

Sabemos que as provas devem estar em conjunto com as alegações, formando uma união harmônica e indissociável. Uma sem a outra não cumpre a função de clarear a verdade dos fatos.

Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Mais para que a prova seja bem valorada, se faz necessária uma dialética eficaz. Ainda mais quando a valoração é feita em sede de recurso.

Por isso que se diz que o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. As razões do recurso são elemento indispensável ao órgão julgador, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. O simples ato de acostar documentos desprovidos de argumentação não permite ao julgador chegar a qualquer conclusão acerca dos motivos determinantes do alegado direito requerido.

Não se pode olvidar que a produção de provas é facultada às partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, realização de instrução probatória tardia, pertinente a fases já ultrapassadas.

Daí, não tendo sido produzida a tempo, em primeira instância, não se admite que se faça em fases posteriores, sem que haja justificativa plausível para o retardo.

Dinamarco afirma que o direito à prova não é irrestrito ou infinito:

A constituição e a lei estabelecem certas balizas que também concorrem a traçar-lhes o perfil dogmático, a principiar pelo veto às provas obtidas por meio ilícitos. Em nível infraconstitucional o próprio sistema dos meios de prova, regido por formas preestabelecidas, momentos, fases e principalmente preclusões, constitui legítima delimitação ao direito à prova e ao seu exercício. Falar em direito à prova, portanto, é falar em direito à prova legítima, a ser exercido segundo os procedimentos regidos pela lei.

Portanto, já em sua Manifestação de Inconformidade/Impugnação perante o órgão *a quo*, a Recorrente deve reunir todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

No presente processo, a Manifestação de Inconformidade trouxe aos autos os seguintes documentos:

1. Cópia da Planilha com os valores dos créditos, tais como o número das Per/Dcomp;
2. Cópia do livro de Saída do referido período;
3. Cópia do Dacon retificado;
4. Cópia dos Darf's recolhidos do referido período.

O Recurso Voluntário trouxe aos autos as Notas Fiscais com vistas a embasar operações com alíquota zero.

– Da juntada de documento na fase recursal.

Por conseguinte, tem-se por incontroversa a decisão da DRJ na parte em que conclui que o contribuinte não logrou demonstrar a existência de crédito líquido e certo, ônus que a ele caberia em um pedido de compensação, como estabelecido na Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art.36. 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. 37 desta Lei. (grifou-se)

Em face do já exposto, tem-se a impossibilidade em se iniciar a produção de provas na fase do recurso voluntário.

Isso porque, como já abordado, resta incontroversa a obrigação do contribuinte demonstrar por documentação hábil e idônea, contábil e fiscal, a origem e liquidez do crédito pleiteado, o que no sentir desta Conselheira, não foi feito na manifestação de inconformidade, momento oportuno para que referidas alegações viessem aos autos.

A admissão da juntada de provas em sede recursal, é exceção à regra e apenas nos casos, em que:

1. o despacho é eletrônico e a Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno; ou
2. ter trazido qualquer demonstrativo COMPLEMENTAR, para dirimir questões referentes à documentos já apresentados na impugnação.

A regra é a não admissão de produção probatória na fase recursal, pois subverteria todo o rito processual e geraria duas consequências indesejáveis:

1. caso fosse determinado que o feito retornasse à instância original, implicaria uma perpetuação do processo; e
2. caso as provas fossem apreciadas pelo CARF sem que tivessem sido analisadas pela DRJ, geraria supressão de instância e, em ambos os casos, representaria afronta direta ao texto legal que rege o processo administrativo fiscal.

Tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologa PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialeticidade razoavelmente adequada, flexibiliza-se a regra do Artigo 16 do D. 70.235/72, DESDE QUE em sua manifestação de Inconformidade a contribuinte traga:

1. argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito; e
2. documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma “relativa certeza” acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, por exemplo planilhas e notas fiscais.

Fundamental salientar que para fins de estabelecer esta “relativa certeza” não se consideram documentos unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP, e DCTF pois não servem como prova dos créditos.

Especificamente, no presente caso, está a se analisar o pleito de diligência, entre virtude da juntada de Notas Fiscais.

Nota Fiscal, em relação ao Pedido de Compensação, se enquadra naquela rol de documentos de documentos produzidos pelo próprio contribuinte, portanto devem ser apresentados o quanto antes, tendo por data limite o ingresso da Manifestação de Inconformidade, por motivos já expostos.

A questão foi tratada de forma profunda pela Ilustre Conselheira Larissa Nunes Girard, no acórdão nº 3002.000.234, do qual peço vênia para adotar como minhas as razões de decidir, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019, vejamos:

Esta discussão deve adotar como ponto de partida, necessariamente, os parâmetros legais estabelecidos para o tema no Decreto nº 70.235, de 1972:

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 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 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. (grifado)

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 os §§ 4º e 5º acima transcritos, preclui o direito do 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.

Pois bem, nenhuma das condições estabelecidas pelo Decreto se faz presente. Os documentos probatórios e o explicações detalhadas sobre o erro no cálculo da contribuição somente se deram a conhecer nesta fase, sem qualquer justificativa por sua apresentação tardia. Incontestável que a situação não se enquadra em nenhuma das alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto. Por consequência, configurada está a preclusão temporal.

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 quando devido, 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 que se configura inadmissível é a invocação da busca da verdade material com vistas a propiciar ao recorrente a oportunidade de suprir sua própria omissão em fase anterior.

Tal entendimento, ao contrário do que afirma o contribuinte, é o que prevalece atualmente no Carf. A verse os Acórdãos nº 3201002.731 do conselheiro Winderley Pereira e nº 1302002.731 do conselheiro Flávio Dias, representativos de decisões em Turmas Ordinárias de diferentes Seções de Julgamento, bem como os Acórdãos nº 9303005.761 do conselheiro Andrada Natal, nº 9303006.241 da conselheira Vanessa Cecconello e nº 9303005.413 do conselheiro Demes Brito, todos da 3ª Seção da Câmara

Superior de Recursos Fiscais. Ressalta-se que as decisões citadas resultam de julgamentos realizados nos últimos doze meses e representam o entendimento atual do tema.

Para que não reste dúvida, transcreve-se, a título ilustrativo, as razões de decidir da conselheira relatora Vanessa Cecconello no Acórdão nº 9303006.241, em sessão de julgamento realizada em 25/01/2018:

Esclareça-se não se estar privilegiando o formalismo exacerbado em detrimento do princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal. Ocorre que não ficou demonstrada no caso em exame qualquer das hipóteses autorizadas do acolhimento das provas apresentadas somente na fase recursal, quais sejam: (a) impossibilidade de apresentação oportuna, por força maior; (b) sejam referentes a fato ou a direito supervenientes ou, ainda, (c) destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente veiculados nos autos.

Some-se aos fundamentos até aqui expendidos, que, conforme consignado no acórdão recorrido, mesmo sendo admitidos os documentos fiscais e contábeis trazidos pelo Sujeito Passivo em sede de recurso voluntário, não seriam suficientes para comprovar a certeza e a liquidez do indébito tributário. Por conseguinte, demandaria a reabertura da fase de instrução do processo para que a Contribuinte colacionasse aos autos outras provas complementares, as quais provavelmente estavam em seu poder quando da apresentação da manifestação de inconformidade, providência incabível, nesse caso, em sede de recurso.

Admitir-se-ia a análise de argumentos e provas novas se os mesmos tivessem sido apresentados com a manifestação de inconformidade e, somente no julgamento da mesma por meio de acórdão, tivessem sido considerados por insuficientes. Nessa hipótese, em prol da busca da verdade real dos fatos e demonstrando, a empresa, o intuito de comprovar o seu direito ao crédito pleiteado, poder-se-ia acolher a complementação das alegações e do conjunto probatório trazido ao processo.

Nesse diapasão, os argumentos e provas não trazidos em sede de manifestação de inconformidade, mas tão somente em sede de recurso voluntário e não comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72, são considerados preclusos, não podendo ser analisados por este Conselho em sede recursal.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte. (grifado)

Pelo o exposto, uma vez não caracterizada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, concluo por precluso o direito de produzir provas e não conheço da documentação juntada aos autos.

Esse é o entendimento que prevalece no âmbito deste Conselho, conforme exemplificam os acórdãos trazidos abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

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 9303-006.241 – 3ª Turma, Processo nº 10880.934561/2009-46, Rel. Vanessa Marini Cecconello, Sessão de 25 de janeiro de 2018). (grifou-se)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 15/06/2002

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente 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. (Acórdão nº 3302-008.098 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10880.929234/2008-91, Rel. Gilson Macedo Rosenburg Filho, Sessão de 29 de janeiro de 2020). (grifou-se)

- Da produção de prova em função de solicitação de diligência.

No processo administrativo fiscal a autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligência ou perícia requeridas. A teor do disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993, tais pedidos somente são deferidos quando necessários à formação de convicção do julgador.

Frise-se, a produção de provas, a realização de perícia ou diligência deve ser efetivada para a elucidação de fatos e/ou complementação de prova, isso tudo à critério da autoridade que realiza o julgamento do processo.

Também considero inaplicável o pedido de diligência. Com efeito, a recorrente já teve oportunidade para demonstrar seu direito material, após a ciência do Acórdão de manifestação de inconformidade. Permitir agora outra oportunidade malfere o art. 16, § 4º do PAF Decreto 70.235/72.

Neste momento é importante destacar que a diligência não se presta à complementação de provas que poderiam e deveriam ter sido produzidas pelo contribuinte que pleiteia o reconhecimento do direito ao crédito, segundo a regra geral, a qual o ônus probatório recai a quem alega. A diligência, pelo contrário, serve para permitir que a Receita Federal do Brasil possa aferir a prova produzida pelo contribuinte.

Portanto, é de se concluir pelo indeferimento do presente pleito.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud