



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.000534/2005-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.414 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2021
Recorrente BRACOL HOLDING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

As irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, ônus da prova que sobre ele recai, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, hipóteses estas que as referidas irregularidades, incorreções e omissões devem ser desconsideradas.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/ RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/ PERÍCIA.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, sendo que a diligência ou a perícia não se prestam a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco, e que por sua vez deve seguir o rito previsto na legislação de regência, especialmente o prazo e demais requisitos normativos.

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. A verdade material não pode ser utilizada como argumento para o desrespeito à distribuição dos ônus da prova, inclusive quanto ao prazo para o exercício de tal direito, sendo que as diligências e perícias não se prestam a suprir deficiências na produção de provas.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO E RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZOS.

Nos pedidos de ressarcimento e restituição não se aplicam os prazos decadenciais para lançamento nem o prazo de homologação de compensações. A análise de pedidos de ressarcimento e restituição não se confunde com o procedimento de constituição do crédito tributário - daí não se falar em prazo

decadencial para a apreciação da restituição, nem com o procedimento de análise de declarações de compensação - ao qual se aplica, de forma exclusiva, o prazo de cinco anos para a apreciação da compensação, sob pena de homologação tácita. Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de restituição no prazo de 5 anos. declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição.

COMPENSAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO PARA A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre.

SELIC SOBRE CRÉDITOS DE PIS E COFINS.

Inexiste previsão legal para a incidência da SELIC sobre créditos de PIS e de COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

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

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se pretensão crédito de COFINS relativo a receitas de exportação.

A Recorrente apresentou DCOMP, tendo sido intimada para apresentar documentos e arquivos contábeis, o que não foi atendido, inclusive com a juntada de CD, todavia segundo as informações da DRJ, os dados não estavam completos.

Diante de tal fato houve diligência na sede da empresa, igualmente infrutífera, pois ela afirmou que não foi possível gerar os arquivos digitais solicitados.

Houve nova intimação e nova diligência, culminando no indeferimento da pretensão e lavratura de Auto de Infração.

Na Manifestação de Inconformidade a Recorrente arguiu preliminar de nulidade do procedimento, (i) em razão do endereço apontado ter sido o de São Paulo e não de Araçatuba, (ii) pelo fato de que as intimações terem sido assinadas apenas por um Auditor, (iii) por não ter sido aberto prazo de manifestar-se em dez dias após o encerramento da instrução processual, (iv) falta de motivação para o indeferimento, (v) falta de razoabilidade por parte dos auditores, (vi) cerceamento do direito de defesa e, finalmente, que a documentação apresentada pela Recorrente existe mas não foi anexada por ser em grande quantidade, limitando-se a juntar uma planilha.

Alega ainda que houve homologação tática do ressarcimento.

Requeru a realização de perícia no seu estabelecimento.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DOCUMENTOS. NÃO APRESENTAÇÃO. INDEFERIMENTO.

O postulante de direito creditório deve apresentar todos os livros fiscais e contábeis, arquivos digitais e demais documentos ou esclarecimentos solicitados pelo Fisco, necessários à análise do direito creditório postulado, sob pena de indeferimento do pleito.

MPF. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular despacho decisório referente a pedido de ressarcimento.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRENCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo contribuinte e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual submete a questão a este Colegiado suscitando os seguintes pontos:

- a) Nulidade por ofensa ao MPF-F (item II.1.1 do RV) A Recorrente alega que o despacho decisório e a decisão da DRJ são NULOS em razão de: o endereço constante do Mandado de Procedimento Fiscal foi o de São Paulo, Capital, e os fiscais realizaram diligências em Araçatuba, muitas das intimações teriam sido emitidas por apenas um dos Auditores, o MPF deveria constar expressamente que houve delegação de competência de São Paulo Capital para Araçatuba e houve desrespeito ao período indicado no MPF
- b) Nulidade por incompetência do Superintendente (item II.1.2do RV)
- c) Nulidade por incompetência da DRF de Araçatuba (item II.1.3 do RV)
- d) Nulidade por ausência de intimação para manifestação da Recorrente após o fim da instrução (item II.1.4 do RV)
- e) Nulidade por o Despacho Decisório ter sido emitido sem que, após a instrução, fosse concedido à Recorrente o prazo de dez dias para se manifestar sobre o encerramento da instrução, o que seria uma nulidade cognoscível a qualquer tempo.
- f) Nulidade por ausência de intimação para apresentação de documentos (item II.1.5 do RV)
- g) Nulidade por ausência de concessão de prazo para apresentação dos documentos que, segundo as recorrentes, se encontram no estabelecimento de São Paulo. (item II.1.6 do RV)
- h) Nulidade por ausência de legislação que ‘garante a possibilidade do indeferimento do pedido de ressarcimento pelo motivo descrito no seu texto (item II.1.7 do RV)
- i) Nulidade do despacho decisório pelo fato de que não haveria, em toda a legislação brasileira, possibilidade jurídica do indeferimento do ressarcimento pelo motivo descrito no texto. Alega que o ressarcimento somente pode ser indeferido caso o contribuinte não possua o direito. Alega ainda que não foi concedido prazo suficiente para a apresentação dos documentos.
- j) Nulidade por erro de motivação. (item II.1.8 do RV)
- k) Nulidade por ofensa ao princípio da Verdade Material. (item II.1.9 do RV)
- l) No mérito alega o direito ao Ressarcimento (item II.2.1 do RV e que possui grande quantidade de documentos que comprovam o seu direito ao crédito, mas não os juntou por serem de grande quantidade.

- m) Que houve a Decadência (item II.2.2 do RV)
 - n) Direito à aplicação da Taxa SELIC ao valor que pretende ser ressarcido (item II.2.3 do RV)
 - o) Direito à homologação tácita das compensações pelo transcurso do prazo de cinco anos (item II.2.4 do RV)
 - p) Direito a Perícia (item II.2.5 do RV)
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Preliminares

A Recorrente alega as seguintes preliminares que, antes de serem analisadas individualmente, devem ter os seus pressupostos lógicos processuais estabelecidos.

Partindo-se da constatação de que as doze preliminares foram suscitadas em torno de alguns pontos em comum, é mais eficiente tratar destes pontos como pressupostos para posteriormente nelas adentrar especificamente.

2.1.1. PRESSUPOSTO I - As nulidades no processo administrativo fiscal. Necessidade de indicação do prejuízo advindo da violação apontada.

Há diversas teorias das nulidades no direito administrativo, sendo que a adotada neste Colegiado parte da interpretação do Dec. 70.235/72 é a mesma esposada pelo Supremo Tribunal Federal, segundo a qual a declaração de nulidade de ato administrativo procedimental está condicionada à comprovação de um prejuízo.

Neste sentido adoto e transcrevo fragmento do voto de lavra da Ilustríssima Conselheira Denise Green no processo 11080.900061/2014-56, verbis:

O argumento da defesa somente faria sentido nos casos em que o despacho decisório tivesse sido emitido com um vício insanável, sendo nulo de pleno direito. Nesta situação, os efeitos retroagem a data de sua emissão (efeitos ex tunc).

Porém, no presente caso, o acórdão da DRJ não decretou a nulidade do despacho decisório (embora tivesse poderes para tanto), nem tampouco homologou a compensação. A decisão foi no sentido de que, afastada a prejudicialidade, fosse

verificada a existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação.

Conforme lição de Hely Lopes Meirelles, os chamados atos decisórios são decisões que as autoridades executivas proferem em papéis, requerimentos e processos sujeitos à sua apreciação. O despacho administrativo, embora tenha forma e conteúdo jurisdicional, não deixa de ser um ato administrativo, como qualquer outro emanado do Executivo (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 20ª ed., São Paulo: Malheiros, 1995, p. 168)

O ato administrativo permanecerá no mundo jurídico até que seja verificada situação que demonstre algum vício de legalidade ou que simplesmente comprove a sua desnecessidade superveniente. Alguns atos ao serem elaborados podem vir defeituosos no que tange a sua legalidade. Neste caso, a Administração Pública ou o Poder Judiciário são legitimados para declarar a sua extinção por meio da anulação.

Mas essa não é a única forma de alteração do ato administrativo.

Existem outras, dentre elas se enquadram a convalidação, a revogação, a cassação, a caducidade, a contraposição ou renúncia.

Conforme já dito, o contencioso administrativo relativo aos processos de compensação obedece ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (§11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). As hipóteses de nulidade são tratadas nos arts. 59 a 61, nos seguintes termos:

Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.**

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Como se vê, os fatos eleitos pelo legislador para inquinar a validade do ato foram a incapacidade do agente ou a preterição do direito de defesa (art. 59, incisos I e II).

As demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). O dispositivo disciplinou, no âmbito do processo administrativo fiscal, o que a doutrina especializada denomina de convalidação. O ato de convalidação deve ser praticado pela

Administração Pública para corrigir determinado ato anulável, de forma a ser mantido no mundo jurídico para que possa permanecer produzindo seus efeitos regulares.

Na convalidação, o ato refeito retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. Nesse sentido, a lição de Marcus Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Comentado, Dialética, 3ª Edição, pag.584):

Em certos casos, o defeito do ato processual não leva, efetivamente, à decretação de nulidade. O ato posterior pode restabelecer o ato irregular, o qual, então, se revigora, evitando-se a aplicação da sanção de nulidade. A convalidação do ato é “instrumento hábil para remover imperfeições, sanando vícios de invalidade, afastando dúvidas nas relações jurídicas criadas”. **O ato é refeito sem o vício que maculava o ato passado e retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade.** (grifou-se)

O instituto pode ser utilizado em atos vinculados ou discricionários. E não se trata de uma regra isolada no âmbito exclusivo do processo administrativo fiscal. A Lei n.º 9.784, de 1999 (que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal) também prevê a convalidação, nos seguintes termos:

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Além do mais, a jurisprudência firmada no âmbito do CARF é no sentido de que não há nulidade sem prejuízo. O seguinte precedente ilustra o entendimento dominante no CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto n.º 70.235/72 prescreve que o auto de infração contera obrigatoriamente a disposição legal.

Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito prejuízo. (Acórdão Acórdão n.º 920201.539 – 2ª Turma, Processo n.º 35386.001011/200616, Rel. Elias Sampaio Freire, Sessão de 09 de maio de 2011). (grifou-se)

Assim sendo, em atendimento ao princípio do *pas de nullité sans grief*, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito.

Não obstante considerada a inexistência da motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte da contribuinte em sua defesa, pois, no presente caso, a DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade, determinou o retorno à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em

compensação, pois não detém poderes para praticar o ato contestado. Não há de se falar em nulidade do ato administrativo, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

(...)

No mesmo sentido é o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

ARE 1076820 SP - SÃO PAULO 0000026-21.2015.6.26.0137

5. Inexistência de ofensa ao princípio da identidade física do juiz, tampouco prejuízo à Agravante, sendo certo que no sistema de nulidade vigora o princípio *pas de nullité sans grief*, o qual dispõe que somente se proclama a nulidade de um ato processual quando houver efetivo prejuízo à parte devidamente demonstrado. Todavia, não ficou evidenciado nos autos qualquer prejuízo à parte ou à marcha processual.

Finalmente, ainda acerca deste tema, para que seja configurada a nulidade é imprescindível que a Recorrente aponte qual foi o prejuízo advindo da hipotética transgressão por ele suscitada, e não apenas indicar uma violação.

2.1.2. PRESSUPOSTO II – O ônus da prova no processo administrativo fiscal por meio do qual se pretende o exercício de um direito – direito a receber valores do erário, por qualquer modalidade.

Tratando-se de processo administrativo fiscal por meio do qual a contribuinte exerce o direito de pleitear um valor que entende caber-lhe por força de lei, é ônus de quem alega, no caso a Recorrente, demonstrar e provar a existência do direito, no caso o crédito, por ele requerido.

Tal sistemática encontra-se prevista no artigo 16 do Dec. 70.235/72, bem como no CPC, seja ele o antigo (Artigo 333) ou o atual (artigo 373), que sempre preconizaram ser de quem alega o ônus de comprovar as alegações, como bem preconiza o Conselheiro José Renato Pereira de Deus.

“Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, entendo que a glosa deve ser mantida na forma inaugural, considerando que inexistem nos autos documentos capazes de comprovar a efetiva realização do negócio.

Com efeito, a simples juntada de nota fiscal, por si só, não é capaz de comprovar a realização da operação. Para tanto, deveria a Recorrente ter demonstrado o pagamento dos serviços e dos bens que ela adquiriu, nada foi feito para contrapor a acusação da fiscalização. Aliás, tratando-se de operações comerciais, é dever das partes contratantes averiguar a regularidade das empresas envolvidas, justamente para demonstrar a boa-fé no negócio, sob pena de ser responsabilizada por atos tidos por inexistentes.

Ademais, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC¹). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009"

¹ 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

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. *A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.*
PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. *Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)*

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)²

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.

Soma-se a isso, que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis à comprovar a origem do crédito pleiteado, conforme previsão contida no artigo 26, do Decreto n.º 7574/2011³.

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

² Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

³ Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (DecretoLei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9o, § 1o).

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

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

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

"§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

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

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância".

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

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

2.1.3. PRESSUPOSTO III – A verdade material, a relatividade dos princípios jurídicos, a necessidade de harmonização entre eles e a relação entre os princípios e as regras.

A Recorrente suscita, em favor de seus argumentos, o princípio da verdade material, que pretensamente lhe conferiria o direito de juntar provas a qualquer momento do processo.

Contudo o princípio da verdade material não é uma estrela solitária mas sim mais uma dentre tantas que integram as constelações do direito, devendo ser interpretada em harmonia com todas elas e não isoladamente.

Ademais, o princípio da verdade material, como todos os princípios jurídicos, inclusive a vida e a liberdade, é relativo, de onde se deflui que ela pode ser limitada por outros princípios ou mesmo por regras. Tomando-se como exemplo o princípio do Devido Processo Legal, não há dúvidas de que a Ampla Defesa é um de seus corolários, todavia limitado por regras, por exemplo as que delimitam os prazos para o exercício do direito, após os quais não é mais possível que seja exercido.

Neste sentido adoto e transcrevo as lições do Ilustríssimo Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho acerca da verdade material no processo administrativo fiscal:

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.

Analisando os autos, verifica-se que a situação fática não se enquadra em nenhuma das hipóteses enumeradas acima.

De outro lado, 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 defende 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.

Por fim, a recorrente alega que a verdade material deve prevalecer acima de qualquer outro princípio. Ela não deixa de ter razão, desde que a verdade material venha acompanhada por provas inequívocas. Como sabemos, o processo deve estar instruído com comprovantes do pagamento e com os demonstrativos dos cálculos. Não se pode olvidar que esses demonstrativos, para servir de prova cabal, indiscutível, na comprovação da base de cálculo de qualquer exação, devem refletir a contabilidade fiscal do contribuinte e, para termos convicção que ocorreu a materialização dos dados contábeis em tais demonstrativos, devemos analisar seus livros comerciais.

Noutro giro, o princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais. Não pode nem deve servir de salvo conduto para que se desvirtue o

caminhar para frente, o ordenamento e a concatenação dos procedimentos processuais - essência de qualquer processo administrativo ou judicial.

Na realidade, a verdade material contrapõe-se ao formalismo exacerbado, presente no Processo civil, mas, de maneira alguma, priva o procedimento administrativo das necessárias formalidades. Daí se dizer que no Processo Administrativo Fiscal convivem harmonicamente os princípios da verdade material e da formalidade moderada. De sorte que se busque a verdade real, mas preservando as normas processuais que asseguram a segurança, a celeridade, a eficiência e o bom andamento do processo.

Neste contexto, a falta de apresentação dos motivos que levaram ao erro de apuração da exação, bem como a apresentação tardia de um dos seus livros fiscais, acarretou grandes prejuízos à instrução processual, pois tornou inviável a apuração do valor devido e, por consequência, a determinação de um eventual indébito tributário.

Por tudo que foi exposto, não restou caracterizado nos autos o direito líquido e certo que ensejaria o acatamento do pedido do recorrente.

Neste sentido também discorre com peculiar maestria o Ilustríssimo Conselheiro Vinícius Guimarães (Processo 10215.900541/2012-10)

É de se lembrar que não há que se falar em violação de quaisquer princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, do contraditório e ampla defesa, legalidade ou em ausência de motivação fática, quando a autoridade fiscal ou o órgão julgador, ancorados na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na convicção de que não foram juntadas provas suficientes, concluem pelo indeferimento do pedido de ressarcimento e não homologa as compensações declaradas, afastando, ainda, eventual pedido de diligência.

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

A partir dos alicerces acima estabelecidos é possível analisar individualmente cada um das alegações suscitadas pela Recorrente.

2.2. Nulidade por ofensa ao MPF-F (item II.1.1 do RV)

A Recorrente alega que o despacho decisório e a decisão da DRJ são NULOS em razão de:

- I. o endereço constante do Mandado de Procedimento Fiscal foi o de São Paulo, Capital, e os fiscais realizaram diligências em Araçatuba.
- II. muitas das intimações teriam sido emitidas por apenas um dos Auditores.
- III. o MPF deveria constar expressamente que houve delegação de competência de São Paulo Capital para Araçatuba.
- IV. Houve desrespeito ao período indicado no MPF

Antes de adentrar nos argumentos é imprescindível pontuar que se trata de um processo por meio do qual o contribuinte busca o exercício de um direito, e que segundo a sistemática legal é ônus dele demonstrar a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, o que se faz pela escrituração contábil e a documentação fiscal.

Também é importante salientar que a Recorrente não combateu, de forma dialética, os argumentos utilizados pela DRJ quando da prolação de sua decisão, de forma dialética, limitando-se a repetir os mesmos argumentos lançados na Manifestação de Inconformidade.

Finalmente é imprescindível enfatizar que a Recorrente também não se desincumbiu do ônus de demonstrar, de forma concreta ou mesmo abstrata ou genérica, qualquer prejuízo processual que tivesse advindo dos vícios por ela apontados, o que por si é suficiente para que não seja declarada a nulidade do ato.

Cumprе destacar, ainda, que como bem exposto pela DRJ em sua decisão, que não foi atacada neste ponto, o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com o Dec. 70.235/72, e sequer necessitava de MPF, eis que lavrado pela mesma autoridade a quem cabia prolatar o despacho decisório.

O fato de os trabalhos de verificação e comprovação do direito creditório estarem sendo conduzidos pela setor de fiscalização da DRF deve-se ao tipo de trabalho a ser efetuado e não que se trata efetivamente de um procedimento típico de fiscalização tendente a apurar irregularidades ou infrações à legislação tributária, que, em tese, deveria ser precedido da emissão de um MPF-F.

Assim, voto por afastar as apontadas preliminares.

2.3. Nulidade por incompetência do Superintendente (item II.1.2do RV)

A Recorrente alega que todo o trabalho fiscal e da DRJ são nulos em razão do fato de que os procedimentos de jurisdição de outra nulidade descentralizada devem ser autorizados pelo superintendente, o que não teria ocorrido.

O Acórdão proferido pela DRJ aponta que o Superintendente Regional pode transferir a sua competência e atribuições entre as unidades de sua jurisdição, argumento que não foi abordado no Recurso Voluntário que limitou-se a repetir os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Também é necessário salientar a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar, de forma concreta ou mesmo abstrata ou genérica, qualquer prejuízo processual que tivesse advindo dos vícios por ela apontados, o que por si é suficiente para que não seja declarada a nulidade do ato e afastada a preliminar.

2.4. Nulidade por incompetência da DRF de Araçatuba (item II.1.3 do RV)

A Recorrente alega que a decisão Recorrida é nula porque o despacho decisório proferido em Araçatuba é nulo por ter sido emitido por autoridade incompetente, já que, no seu entendimento, somente o Delegado de São Paulo possuiria competência para emitir tal decisão.

O Acórdão proferido pela DRJ aponta que o Superintendente Regional pode transferir a sua competência e atribuições entre as unidades de sua jurisdição, argumento que não foi abordado no Recurso Voluntário que limitou-se a repetir os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Também é necessário salientar a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar, de forma concreta ou mesmo abstrata ou genérica, qualquer prejuízo processual que tivesse advindo dos vícios por ela apontados, o que por si é suficiente para que não seja declarada a nulidade do ato e afastada a preliminar.

2.5. Nulidade por ausência de intimação para manifestação da Recorrente após o fim da instrução (item II.1.4 do RV)

A Recorrente alega que o Despacho Decisório foi emitido sem que, após a instrução, fosse concedido à Recorrente o prazo de dez dias para se manifestar sobre o encerramento da instrução, o que seria uma nulidade cognoscível a qualquer tempo.

Neste aspecto também é necessário salientar a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar, de forma concreta ou mesmo abstrata ou genérica, qualquer prejuízo processual que tivesse advindo dos vícios por ela apontados, o que por si é suficiente para que não seja declarada a nulidade do ato e afastada a preliminar.

2.6. Nulidade por ausência de intimação para apresentação de documentos (item II.1.5 do RV)

A Recorrente alega que a diligência do dia 13.11.2008 foi realizada sem que a Recorrente fosse intimada para apresentar documentos.

Todavia tal fato não é capaz de gerar a nulidade arguida, eis que a Recorrente teve diversas oportunidades para apresentar a documentação que consubstancia o seu crédito, aliás, até a apresentação da Manifestação de Inconformidade ou mesmo, excepcionalmente, até a interposição do Recurso Voluntário, sem que houvesse feito, limitando-se a afirmar que os possui.

2.7. Nulidade por ausência de concessão de prazo para apresentação dos documentos que, segundo as recorrentes, se encontram no estabelecimento de São Paulo. (item II.1.6 do RV)

A Recorrente alega que “Não obstante a vontade da Recorrente em fornecer os documentos solicitados...” a fiscalização não concedeu prazo razoável para apresentá-los.

Cumprе apontar que o pedido de ressarcimento foi formalizado em 2005 e o Recurso Voluntário apresentado em 2010, sem que houvesse sido apresentada a documentação.

Cumprе destacar que a lei fixou a Manifestação de Inconformidade como o momento para apresentação da documentação comprobatória, salvo as exceções legais.

Não havendo qualquer irrazoabilidade ou ilegalidade, voto por afastar a preliminar.

2.8. Nulidade por “ausência de legislação que garante a possibilidade do indeferimento do pedido de ressarcimento pelo motivo descrito no seu texto” (item II.1.7 do RV)

A Recorrente alega a nulidade do despacho decisório pelo fato de que não haveria, em toda a legislação brasileira, possibilidade jurídica do indeferimento do ressarcimento pelo motivo descrito no texto. Alega que o ressarcimento somente pode ser indeferido caso o contribuinte não possua o direito. Alega ainda que não foi concedido prazo suficiente para a apresentação dos documentos.

Em relação ao hipotético direito do contribuinte, como qualquer direito, encontra-se condicionado ao cumprimento dos requisitos legais para a sua fruição, que no caso concreto encontra-se na legislação tributária e, no que diz respeito à questão processual, ao Dec. 70.235/72, como já mencionado nos pressupostos teóricos desta decisão.

A única forma que a fiscalização teria para saber se a Recorrente possui ou não o direito ao crédito seria com a apresentação dos documentos, no prazo estipulado pela norma processual, o que não foi cumprido.

Por estes motivos, voto no sentido de afastar a preliminar.

2.9. Nulidade por erro de motivação. (item II.1.8 do RV)

A Recorrente alega que o procedimento é nulo em razão de que a fundamentação jurídica utilizada é, no seu entender, inadequada por não exprimir a vontade da Recorrente em apresentar a documentação.

A vontade, elemento intrasubjetivo deve ser materializada por meio de ações objetivas e, no caso concreto, seria consubstanciada pelo fato da Recorrente apresentar provas ou mesmo indícios de provas, nos prazos legalmente previstos para tanto, o que não ocorreu no caso concreto, não havendo qualquer vício de motivação e devendo ser afastada a preliminar.

2.10. Verdade Material. (item II.1.9 do RV)

A Recorrente alega que a Verdade Material aponta que a Recorrente possuía e possui a vontade de fornecer todos os documentos comprobatórios do seu crédito.

A verdade material, como já mencionado nos pressupostos teóricos desta decisão, deve ser interpretada em conjunto com outros princípios, como a duração razoável do processo e especialmente com as regras que estipulam os prazos para juntada de documentos.

Descumpridos tais prazos, não há qualquer nulidade, razão pela qual devem ser afastadas as preliminares

3. Mérito.

3.1. Direito ao Ressarcimento (item II.2.1 do RV)

A Recorrente alega possuir grande quantidade de documentos que comprovam o seu direito ao crédito, mas não os juntou por serem de grande quantidade.

Como já mencionado nos pressupostos teóricos desta decisão, o processo administrativo fiscal é regido por regras que, concretizando os valores inspiradores do ordenamento jurídico e nos princípios positivados na Constituição e na legislação, estipulam prazos e condições para o exercício do direito.

Não tendo a Recorrente se desincumbido do seu ônus de provar os fatos alegados, sequer é possível aferir se há ou não o direito alegado.

Assim, é de se negar provimento a este capítulo recursal.

3.2. Decadência (item II.2.2 do RV)

Alega que “O direito da Recorrente ao ressarcimento não pode ser mais indeferido porque no caso incide o prazo quinquenal de homologação tácita do direito” previsto no artigo 150, §4º do CTN e 74, §5º da Lei 9.430/96.

Não há reparo a ser realizado na decisão de piso quanto ao não reconhecimento da decadência da Fazenda Nacional de realizar auditoria fiscal acerca dos créditos alegados pela Recorrente.

O presente processo trata de análise de pedido de compensação realizado pela recorrente seguindo as regras da Lei nº 9.430/96, que estabelece que a declaração de compensação constitui-se em confissão de dívida, medida suficiente para a cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Ademais, é tranquila a posição neste E. Conselho de que são inaplicáveis os prazos decadenciais previstos no art. 150, § 4º, e art. 173, ambos do CTN, quando estamos diante da verificação da liquidez e certeza do direito creditório, procedimento necessário na análise da possibilidade de homologação das compensações e/ou restituições.

Nesse cenário, ao contrário do alegado pela recorrente, os prazos decadenciais previstos nas disposições do CTN, referem-se à extinção do direito da Fazenda Pública em promover o lançamento do crédito tributário, não se aplicando às necessárias análises a respeito da liquidez e certeza do direito creditório pretendido pela contribuinte, como no caso em comento.

Por estes motivos, afasto as alegações relacionadas à decadência.

3.3. Direito à aplicação da Taxa SELIC ao valor que pretende ser ressarcido (item II.2.3 do RV)

A Recorrente alega que possui o direito à aplicação da Taxa Selic aos valores que pretende o ressarcimento e caso assim não seja entendido, a aplicação do artigo 39 §4º da Lei 9.250/95.

A recorrente pretende que seja determinada a aplicação da taxa Selic entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento até a data da completa satisfação do crédito, todavia esta pretensão encontra óbice na Súmula CARF n. 125, nos seguintes termos: “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.”

3.4. Direito à homologação tácita das compensações pelo transcurso do prazo de cinco anos (item II.2.4 do RV)

A Recorrente alega que as compensações foram homologadas pelo decurso de cinco anos, na forma do artigo 74, §5º da Lei 9.430/96.

A DRJ, em sua decisão, firmou o entendimento de que a DCOMP mais antiga foi de 31.03.2005 e a ciência da denegação ocorreu em 12.09.2009, portanto antes do prazo de cinco anos.

A Recorrente não combateu esta decisão, limitando-se a repetir os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Assim, adoto e transcrevo os fundamentos da DRJ:

Em relação à homologação tácita das Declaração de Compensação (DCOMP), esclarece-se que o prazo para que tal fenômeno ocorra, previsto no art. 74, § 5, da Lei n. 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n 2 10.833, de 2003, é de cinco anos contados da data da entrega da declaração.

Assim, como a DCOMP, relativa a este pedido, mais antiga foi apresentada em 31/03/2005, conforme documento de fl. 269, e o despacho decisório que denegou o pedido foi cientificado à interessada em 12.09.2009.

Por estes motivos, voto por negar provimento a este Capítulo Recursal.

3.5. Direito a Perícia (item II.2.5 do RV)

A Recorrente alega que possui direito a perícia e que a negativa cerceou o seu direito à defesa e contraditório, corolários do Devido Processo Legal, nomeando perito formulando quesitos.

A DRJ entendeu que a diligência não se presta para suprir a deficiência probatória das partes mas tão somente quando a prova não puder ser produzida.

A Recorrente não combateu esta decisão, limitando-se a repetir os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Efetivamente quanto ao pedido recursal para a realização de diligência, importa esclarecer que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. A baixa do processo em diligência, então, é meramente uma possibilidade. Em realidade, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, diligência não visa suprir a falta de produção de provas por aquele que teria obrigação de apresentá-las, **no caso, a recorrente através de todas as intimações de esclarecimento requeridas pela Autoridade Fiscal, teve toda a possibilidade de trazer provas documentais de suas alegações, revelando-se descabido o pedido de instrução probatória suplementar.**

4. Conclusões

Conclusivamente, voto por afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad