



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.904480/2012-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.567 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente LABSYNTH PRODUTOS PARA LABORATÓRIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006

CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário mediante provas suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa e, no mérito, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relator

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

Relatório

Trata-se o presente processo de PERDCOMP, em razão de pagamento a maior, relativos à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, compensados pela impugnante no mês de agosto de 2009, oriundos de vendas de produtos para empresas sediadas na Zona Franca de Manaus em março de 2006, no valor de R\$ 6.413,95.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa:

Relatório

Trata o presente processo referente ao PER/DCOMP nº 22038.40951.210809.1.3.04-7568 (fls.26/30), transmitido em 21/08/2009, e o PER/DCOMP nº

18458.32113.120110.1.3.04-4519 (fls.31/34), a ele vinculado, transmitido em 12/01/2010, pelo contribuinte acima identificado, cuja origem do direito creditório é o pagamento a maior de Cofins, relativo ao período 03/2006, no valor total de R\$ 6.413,95. O contribuinte solicita a compensação com a Cofins relativa ao período de apuração 08/2006.

Às fls. 35 consta despacho decisório eletrônico, o qual concluiu pela improcedência do crédito original informado no PER/DCOMP nº 22038.40951.210809.1.3.04- 7568 (fls.26/30), sob o fundamento de que o pagamento relacionado havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados nos PER/DCOMP.

Cientificado desta decisão em 13/09/2012 (fls.36), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 05/10/2012 (fls.3), alegando em síntese que o valor pleiteado se refere a Cofins incidente sobre as vendas efetuadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, que foi indevidamente recolhida.

Fundamenta seu argumento na Lei nº 10.966/2004, na qual é expressa a isenção em referência, embora de maneira transversa, não pela exclusão da base de cálculo desses valores, mas pela atribuição de alíquota zero destas operações.

É o Relatório.

A Décima Sexta Turma da DRJ/RJ1 proferiu acórdão nº 12/70.653, em 26 de novembro de 2014 (e-fls. 39/42), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006

DCOMP - DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO

DOCUMENTALMENTE - ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar documentalmente o direito creditório informado em declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente foi notificada em 10 de março de 2016 (e-fl. 45), e interpôs Recurso Voluntário em 08 de abril de 2016 (e-fls. 47/87), no qual reitera os argumentos apresentados na impugnação, além de juntar como provas notas fiscais (e-fls. 67/78) e uma planilha (e-fls. 86/87).

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia se instaura em três pilares: o primeiro em relação ao aceite das provas acostadas aos autos em sede de Recurso Voluntário; o segundo quanto à afirmação do contribuinte da existência de seu direito creditório, tendo em vista a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus; e finalmente o terceiro quanto à certeza e liquidez do crédito discutido.

Quanto às provas juntadas no Recurso Voluntário

O cerne da questão diz respeito à comprovação da existência do crédito tributário, e para tanto, é necessário analisar em primeiro lugar se as provas juntadas em sede de Recurso Voluntário devem ser aceitas, com base no artigo 16, do Decreto 70.235/1972.

Afirma tal dispositivo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 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.

O parágrafo 4º, do dispositivo acima, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a situação enquadrar-se em uma das exceções ali descritas.

A norma expressa carrega espaço para entendermos que, dentro das excepcionalidades, podemos aceitar as provas apresentadas pelo contribuinte em outro momento processual, pontualmente posterior, que não a manifestação de inconformidade, e acredito fazê-lo em atendimento ao princípio da verdade material.

E justamente nesse sentido entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de vários acórdãos, dos quais me limito a citar e transcrever as argumentações em um deles - Acórdão nº 9303-005.084:

Como já vimos, o acórdão recorrido considerou preclusa a apresentação destes novos documentos e negou provimento ao recurso.

O transcrito § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. **A regra é clara e bastante justificável à medida em que atende à necessidade de que o processo administrativo tenha sua marcha uniforme para frente e exigindo aos administrados o cumprimento de prazos, permitindo a solução de conflitos em consonância com a desejada celeridade processual. De fato, não é razoável que se permita a apresentação de elementos de prova em qualquer fase recursal a critério do administrado.**

Mas comungo da ideia de que este critério não seja absoluto a ponto de colidir com outros princípios caros ao processo administrativo, a exemplo dos princípios da formalidade moderada, da ampla defesa e da verdade material.

No presente caso, além de estar cerceando o direito de defesa do contribuinte, à medida em que a descrição dos fatos no despacho decisório não é clara o suficiente, poderá estar havendo restrição à aplicação da verdade material à medida em que aqueles documentos apresentados podem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do ex-conselheiro Belchior Melo de Sousa no acórdão n.º 3803-004.325, de 27/06/2013, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus).

O litígio decorrente da apreciação das compensações declaradas passou a ser submetido ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto n.º 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei n.º 10.833/2003). Assim, a princípio deve o litigante submeter-se à observância do art. 16, § 4º, que trata do momento processual de apresentação das provas como sendo o da manifestação de inconformidade, ou, ainda, até a decisão de primeira instância, autorizado pelo órgão julgador.

É consabido que a norma legal do art.16, § 4º, citado, tem sua aplicação originária ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados ao fiscalizado devem ser respaldados pelas provas levantadas e apresentadas pelo fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos. Este modelo de ação tem por fim permitir o exercício da ampla defesa do contribuinte, sob amparo de garantia constitucional.

Vê-se que tal entendimento prima pelo princípio da verdade material, bem como ampla defesa e contraditório, de modo a proteger o aceite de conjunto probatório em outro momento processual, que não o da manifestação de inconformidade.

Entendo que o sentido esposado pela Câmara Alta do Tribunal, bem como pela norma expressa, deve ser aplicado com parcimônia a cada caso concreto, especialmente quanto à análise do conjunto probatório que foi juntado pelo contribuinte, bem como pela natureza das provas que compõem o respectivo conjunto.

E, no caso em comento, entendo plausível respectivo aceite.

Do direito ao crédito e da sua certeza e liquidez

Em que pese a procedência do direito em relação às operações supracitadas, inicialmente já destaco a insuficiência de provas que embasam a certeza e liquidez do crédito tributário.

O processo administrativo fiscal que pleiteia a restituição ou compensação apoia-se, além do direito, no conjunto probatório – considerando especialmente que o ônus da prova é realizado pelo contribuinte, conforme dispõe o artigo 333 do Código de Processo Civil.

Nota-se, no presente caso, que o contribuinte junta aos autos planilha de cálculo (e-fls. 86/87) – confeccionada pelo próprio recorrente, que aponta o demonstrativo do crédito tributário, bem como junta notas fiscais (e-fls 67/78), que, conforme afirma, embasam sua certeza e liquidez.

Contudo, em relação ao primeiro documento mencionado acima, não há que se considerar mera planilha confeccionada pelo contribuinte como prova, visto que inexistente sua força probatória, visto que não possui natureza de documento fiscal ou contábil hábil a demonstrar os elementos necessários para o crédito, como base de cálculo, dentre outros elementos.

Além disso, em relação à segunda prova, destaco que as doze notas fiscais juntadas aos autos estão ilegíveis também para verificação de elementos essenciais à composição probatória do crédito, como exemplo a nota acostada às fls.73, impossível verificar o destinatário da nota, tão menos seu valor total, natureza da operação e CFOP.

Para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a certeza da existência e a determinação da quantia dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

Vê-se, de forma clara, que não há comprovação dos requisitos esposados no artigo 170, do Código Tributário Nacional, e portanto, não há que se falar em procedência do pedido creditório.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro