



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.913319/2011-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.410 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente TAKATA BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

PROVAS, RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO..

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a alegação e 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. 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, em síntese, alegados créditos tributários, bem como o ônus de produzir a prova acerca de sua liquidez e certeza.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 13547784 emitido eletronicamente em 02/12/2011, referente ao PER/DCOMP nº 20885.75338.141105.1.2.04-1140.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de pedir a restituição de crédito de COFINS, Código de Receita 2172, no valor original de R\$ 3.065,72, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 15/05/2003.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PerDcomp acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição. Assim, diante da inexistência de crédito, a restituição foi INDEFERIDA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresenta manifestação de inconformidade alegando que em um trabalho de revisão de apuração da base de créditos e de débitos de PIS e Cofins, constatou-se que no período de dezembro de 2002 a março de 2004, foram aplicadas alíquotas vigentes à época, em desacordo com a Lei 10485/02, art.3, § 2, inciso I; que foi feito levantamento dos produtos constantes dos anexos I e II que foram indevidamente tributados e chegou-se ao valor mensal, objeto do pedido de restituição e da declaração de compensação; que diante deste fato transmitiu em 14/11/2005, Pedido de Restituição, informando que em 30/04/2003, arrecadou indevidamente, a título de COFINS, por meio de darf no valor de R\$41.935,26, a importância de 3.065,72; que transmitiu a Declaração de Compensação remetendo ao pedido de restituição e que o utilizaria para compensar débito de mesmo valor com vencimento; que por um lapso a DCTF do período não foi retificada, no entanto na DIPJ do período está declarada corretamente

Passa a discorrer sobre o direito creditório embasando-o em fundamentos jurídicos citando inclusive posicionamentos jurisprudenciais, para ao final requerer a homologação da compensação e que seja declarado sem efeito o despacho decisório.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO JÁ UTILIZADO.

Não se admite a restituição de crédito já utilizado para a compensação.

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

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 dele conheço.

2. Preliminares.

A Recorrente alega a existência de erro material no despacho decisório, que teria ensejado a sua nulidade, que por sua vez não foi reconhecida pela DRJ.

Antes de mais nada é importante destacar que o Recurso Voluntário é ato processual que se contrapõe ao Acórdão da DRJ, e não ao Despacho Decisório.

As preliminares de nulidade suscitadas no Recurso Voluntário dizem respeito a eventuais vícios no Acórdão por ele combatidos, e não do Despacho Decisório, à exceção das matérias de ordem pública, cognoscíveis a qualquer tempo.

A nulidade suscitada pela Recorrente foi o fato do Despacho Decisório e do Acórdão terem entendido que o crédito foi homologado, o pedido de compensação deferido mas o pedido de restituição indeferido.

A nulidade, segundo a Recorrente, decorre do fato de que haveria contradição ou incoerência, pois o despacho decisório mencionou que o crédito teria sido reconhecido, mas negada a restituição.

Neste aspecto não há contradição, pois o acórdão atacado faz menção ao fato de que diante da cumulação de pedidos de restituição e de compensação, primeiro analisa-se o de compensação e, ainda havendo créditos, o de restituição. No caso concreto afirmou que apesar de existir créditos suficientes para a compensação, não havia crédito para atender o pedido de restituição, justificando o indeferimento.

Desta forma, não existe a nulidade suscitada, razão pela qual a preliminar deve ser afastada.

O mérito da existência ou não dos créditos tidos como inexistente será tratado no momento apropriado.

3. Mérito.

No mérito, desde a Manifestação de Inconformidade a Recorrente sustenta que os créditos por ela pleiteados decorrem do fato de que submeteu a tributação operações sobre cujo fato gerador incide alíquota zero, portanto indevidas.

Todavia, nem na Manifestação de Inconformidade nem no Recurso Voluntário a Recorrente trouxe escrituração contábil acompanhada de qualquer documento que comprovasse aquilo que foi alegado (liquidez e certeza dos créditos), impossibilitando que este Colegiado possa manifestar-se acerca dela.

A dialética no processo, inclusive no administrativo fiscal se dá a partir da apresentação, por quem alega possuir um direito, de uma hipótese argumentativa por meio da qual estabelece argumentos acerca do direito que alega possuir. No caso dos pedidos de compensação esta hipótese argumentativa deve estabelecer uma relação lógica entre um determinado fato da vida, por exemplo, um pagamento de um determinado valor, quando na verdade o quantum devido deveria ser inferior, e para tanto deve alegar os motivos pelos quais possui este entendimento, por exemplo, porque inseriu na base de cálculo uma receita que, segundo a legislação vigente naquele tempo e espaço, não deveria integrar o critério material daquele tributo. Esta é a hipótese argumentativa.

A legislação estabelece sobre quem deve recair o ônus de provar os fatos tratados na hipótese argumentativa e no caso do processo administrativo fiscal no qual o contribuinte exerce o direito de requerer o reconhecimento da existência de um crédito, sobre ele recai o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito. Esta hipótese argumentativa provada pode ser chamada de “fato” “recolhimento a maior” ou “recolhimento indevido”.

A partir deste “fato provado”, no caso concreto, com as provas trazidas na Manifestação de Inconformidade, é que a Delegacia Regional de Julgamento é capaz de exercer o seu poder/dever de expressar o seu entendimento acerca do direito que lhe é submetido por meio de, repita-se, argumentos e provas.

Esta dinâmica foi magistralmente descrita pelo Conselheiro Gilson Rosemburg Filho nos seguintes termos no processo n. 10880.919820/2014-76, que peço vênias para adotar e transcrever.

Portanto, a questão a ser decidida diz respeito à existência de provas do indébito tributário nos autos desse processo e a possibilidade de sua apuração. Sendo assim, para verificar a existência de provas de um recolhimento indevido ou maior que o devido, é imprescindível entender a operacionalização da análise de um eventual indébito tributário.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a ideia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O Novo Código Civil, em seu artigo 876, estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, para fins de evitar um enriquecimento sem causa..

Posta assim a questão é de se dizer que para fazer jus à repetição do indébito, necessário se faz a ocorrência de um pagamento indevido ou a maior que o devido, caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Desta forma, não havendo tais condições, não há direito líquido e certo a restituição.

Neste momento, surge a necessidade de verificar a ocorrência de um recolhimento indevido ou maior que o devido. A solução para esta questão encontra-se no confronto entre o valor recolhido e o valor que deveria ter sido recolhido.

A comprovação do valor recolhido se faz por meio do comprovante de recolhimento – DARF. Já a apuração do valor devido está condicionada à análise da base de cálculo combinada com a alíquota a ser aplicada. Quanto à alíquota, não temos problemas, pois está determinada em lei e não precisa ser objeto de prova. Todavia, a base de cálculo deve ser comprovada pela escrituração nos livros fiscais. Neste sentido, determina o art. 923, do RIR/99, “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

O art. 226 do Código Civil ratifica o entendimento quando define que os livros e fichas dos empresários provam contra as pessoas a que pertencem e, em seu favor, quando escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios. Em suma, os livros legalizados, escriturados em forma mercantil, sem emendas ou rasuras, e em perfeita harmonia uns com os outros, fazem prova plena a favor ou contra os seus proprietários.

Após essa breve digressão, regressando aos autos, dois pontos merecem destaque: O primeiro diz respeito à falta de dialeticidade nas peças recursais - manifestação de inconformidade e recurso voluntário - e o segundo ao momento de apresentação das provas.

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.

O segundo ponto é que apenas no recurso voluntário a recorrente apresentou planilhas que, segundo ela, refletem sua contabilidade, entretanto mantendo silente quanto aos esclarecimentos acerca da materialidade do crédito pleiteado.

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 na apuração da exação e a materialidade do crédito pleiteado, bem como a apresentação tardia de planilhas, acarretaram 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.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso voluntário.

Todavia, alicerçado nos fundamentos já expostos, admito que o contribuinte interessado em obter créditos tributários decorrentes de recolhimento a maior de tributos tem o ônus de apresentar, ainda na Manifestação de Inconformidade, hipóteses argumentativas do seu direito, devidamente acompanhadas de provas suficientes à sua demonstração, geralmente a escrituração contábil acompanhada da documentação na qual ela é baseada, o que não ocorreu no caso concreto, aliás, nem no Recurso Voluntário foram trazidos quaisquer documentos, o que poderia ser aceito excepcionalmente na forma da lei.

No caso concreto, quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade foi produzida uma alegação quanto ao fundamento teórico do crédito pleiteado, desincumbindo-se do ônus da dialética, todavia não produziu provas do alegado.

A Recorrente deveria ter trazido aos autos a escrituração contábil dos fatos alegados e, muito importante, a documentação contábil que embasou a contabilidade, imprescindíveis à comprovação dos fatos alegados, razão pela qual voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad