



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13855.903912/2011-97
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3002-000.053 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de agosto de 2019
Assunto RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
Recorrente SR EMBALAGENS PLÁSTICAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para a Unidade de Origem intimar a contribuinte a apresentar os livros e documentos necessários, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado sobre a legitimidade dos créditos apropriados pela recorrente, conforme seu Recurso Voluntário, e, conseqüentemente, sobre a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 02-53.932 da DRJ/BHE, que manteve integralmente o indeferimento do pedido de restituição e, conseqüentemente, a não homologação da compensação vinculada.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório n.º rastreamento 9853125 emitido eletronicamente em 01/11/2011, referente ao PER/DCOMP n.º 15293.41686.201208.1.7.047530.

A Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP foi transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido PER/DCOMP com crédito de COFINS, Código de Receita 5856, no valor original na data de transmissão de R\$13.473,14, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 15/12/2005.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 22/11/2011, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade em 20/12/2011, alegando que a decisão encontra-se equivocada, considerando que o crédito é legítimo, oriundo de COFINS, PA 30/11/2005; esclarece que na ocasião promoveu a retificação do sistema, memórias de cálculo e Dacon, mas por um lapsos não retificou a DCTF, impossibilitando a verificação da disponibilidade do crédito em questão.

Requer a revisão do todo decidido, por concluir pela legitimidade do crédito, fazendo menção à juntada de cópia da memória de cálculo do PIS e Cofins, Dacon, Darf e PER/DCOMP."

Analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por Acórdão que possui a seguinte ementa:

Fl. 3 da Resolução n.º 3002-000.053 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13855.903912/2011-97

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 30/11/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência e suficiência do crédito postulado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em sequência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (73/83), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, repisando e reforçando fatos e argumentos jurídicos já apresentados e juntando novos documentos.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.053 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
 Processo n.º 13855.903912/2011-97

.....
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9/12/1993)

.....
§ 1º omissis

.....
§ 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. (Parágrafo acrescido pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997)

Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitude do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Contudo, esses elementos, para

Fl. 5 da Resolução n.º 3002-000.053 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13855.903912/2011-97

possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejam, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a necessidade de apresentação de outros elementos, visando a comprovação das alegações. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Nesse ponto, creio ser oportuno discorrer sobre o momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material. Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.053 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13855.903912/2011-97

definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e, para comprová-lo, a juntar memória de cálculo das contribuições e cópia da Dacon retificadora. Se, por um lado, é certo que a Dacon faz prova em favor da contribuinte, por outro, seu valor probatório é tênue e, por isso mesmo, não afasta a necessidade de apresentação de outros documentos contábeis e fiscais, que também comprovem o crédito de forma mais robusta, conforme ficou consignado na decisão de piso.

Então, considerando-se todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório desenvolvido ao longo do presente voto e nas circunstâncias do caso concreto, isto é, já ter sido apresentada uma prova mínima, a Dacon retificadora transmitida antes da emissão do Despacho Decisório, entendo que é admissível a apresentação de novas provas juntamente com o Recurso Voluntário.

Assim, analisando os novos documentos apresentados, constata-se que, a princípio, os lançamentos contábeis confirmam as afirmações da contribuinte. Entretanto, entendo que tais documentos ainda não são suficientes para comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, tendo em vista que não foram juntados os documentos fiscais que embasaram os lançamentos contábeis.

Dessa forma, a fim de privilegiar o Direito à Ampla Defesa, voto por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem intime a contribuinte a apresentar os livros e documentos necessários, visando a elaboração de relatório conclusivo e justificado sobre a legitimidade dos créditos apropriados pela recorrente, conforme seu Recurso Voluntário, e, consequentemente, sobre a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Por fim, deverá ser dada ciência à contribuinte do teor do relatório de diligência e oportunizado prazo de 30 dias para, querendo, manifestar-se. Após, os autos deverão retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves