



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13888.910835/2012-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-001.349 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente CATERPILLAR BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 08/11/2012

PRELIMINAR. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Demonstrados no despacho decisório eletrônico os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência ao contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do despacho decisório.

PRELIMINAR. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. AUSÊNCIA DE DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando o julgador não determina a realização de diligência, por entender que os elementos que integram os autos são suficientes para que se proceda ao julgamento.

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Portanto, a diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, por conseguinte, suprir a inércia probatória das partes.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO PROBATÓRIO. MOMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

O sujeito passivo deve trazer aos autos todos os documentos aptos a provar suas alegações, em regra, no momento da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão. Admite-se a apresentação de provas em outro momento processual, além das hipóteses legalmente previstas, quando estas reforcem o valor probatório das provas já oportunamente apresentadas. Fato que não ocorre nos autos.

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

Data do fato gerador: 08/11/2012

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. Contudo, a referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar o crédito. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência formulada pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa que lhe deu provimento parcial.

(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), Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

“Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP, mediante a qual a contribuinte pretendeu extinguir débito próprio com suposto direito de crédito

decorrente de pagamento a maior de Cofins. O valor pago a maior teria sido de R\$ 54.219,90 (DARF no total de mesmo valor, recolhido em 08/11/2012), quantia integralmente aproveitada na DCOMP.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico não homologando o feito, sob o fundamento de que o DARF indicado como fonte do valor pago a maior estava integralmente comprometido na quitação de outro débito confessado pela contribuinte, não restando saldo disponível para a compensação declarada.

Cientificada desse despacho em 21/01/2013, em 19/02/2013 a interessada apresentou manifestação de inconformidade, alegando o que segue nas imagens:

A Manifestante efetuou, em 08/11/2012, recolhimento, mediante DARF, no valor de R\$ 54.219,90 (doc. 02), destinado a pagamento da COFINS, código de receita nº 5856, apurado em 09/2010. Contudo, em posterior verificação, a Manifestante identificou que houve preenchimento incorreto, no que se refere ao período de apuração, sendo que onde constou 09/2012, deveria ter constado 09/2010.

Assim, em face da impossibilidade de emitir REDARF para corrigir o período de apuração, a Manifestante realizou a compensação de referido crédito, por meio da PERD/COMP nº 37423.72036.28112.1.3.04-2944 (Doc. 03).

Referida PER/DCOMP não foi homologada pela RFB, consoante Despacho Decisório em epígrafe (doc. 04), sob a alegação de insuficiência de crédito constituído, resultando na exigência da parcela o débito não compensado, no montante de R\$ 54.219,90, compreendendo o valor principal, multa e juros, com o que não pode concordar a Manifestante, pelas razões a seguir aduzidas.

Conforme aludido acima, a Manifestante efetuou, em 08/11/2012, recolhimento da COFINS, código de receita nº 5856, no valor de R\$ 54.219,90, referente ao mês de 09/2010. Todavia, por lamentável equívoco, o período de apuração informado no DARF estava incorreto, pois a COFINS referia-se a 09/2010 e não 09/2012.

Assim devido à impossibilidade de emitir REDARF a Manifestante realizou compensação da COFINS, período de apuração 09/2010, com os referidos créditos, por meio de PERD/COMP nº 37423.72036.28112.1.3.04-2944 (Doc. 03).

A Manifestante informou, na DCTF original do período de apuração 09/2012, que o valor de seu débito era de R\$ 873.365,27 (Doc. 05) e, devido a esse equívoco, não foi encontrado saldo credor suficiente para compensação da COFINS. Desse modo, para sanar o erro cometido, a Manifestante realizou retificação na DCTF (Doc. 06), informando o valor correto de seu débito, qual seja R\$ 822.030,38, disponibilizando, portanto, o crédito para compensação de mencionado débito.

Pleiteia, assim, o reconhecimento do direito de crédito e a homologação da compensação declarada.”

Em sequência, analisando as argumentações e os documentos da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 13/11/2009

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO A DÉBITO CONFESSADO.

Correto o despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava integralmente alocado para a quitação de débitos confessados.

A alegação de erro no preenchimento do documento de confissão de dívida deve ser acompanhada de provas que atestem a declaração a maior de tributo a pagar, justificando a alteração dos valores registrados em DCTF. Sem a comprovação da liquidez e certeza quanto ao direito de crédito não se homologa a compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 88/1110, no qual requereu a reforma do Acórdão aduzindo, como preliminares, a nulidade do Despacho Decisório, por ter sido processado eletronicamente e não ter oportunizado a apresentação de provas, e a nulidade do Acórdão recorrido, por não ter determinado a realização de diligência e por ter alterado o critério jurídico, no mérito, repisou as assertivas quanto à existência do crédito. Juntou 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.

Preliminares

Nulidade do Despacho Decisório

Embora a ora recorrente não tenha trazido a arguição de nulidade do Despacho Decisório em preliminar, a trouxe da seguinte maneira no corpo do seu Recurso Voluntário:

Com efeito, como é de notório conhecimento, o PER/DCOMP (declaração de compensação) é um **formulário eletrônico padronizado** que não permite a introdução de informações pormenorizadas a respeito da origem dos créditos ou até mesmo das compensações declaradas, não havendo que se falar, portanto, que a Recorrente teria deixado de apresentar, com a referida declaração, todas as provas do seu crédito – até porque estava impossibilitada de fazê-lo.

Não obstante, como já ventilado, ao apreciar a referida declaração de compensação, a autoridade administrativa, por meio de **despacho decisório eletronicamente proferido**, acabou não homologando o pedido por ausência do crédito apontado.

É dizer, sem analisar manualmente qualquer documentação contábil/fiscal da Recorrente, o sistema da Receita Federal, prematuramente, proferiu mero despacho eletrônico não homologando a compensação

(...)

O dispositivo em exame não deixa dúvidas quanto ao **dever** da autoridade administrativa proceder à verificação da exatidão das informações prestadas pelo contribuinte, como condição para negar o direito creditório pleiteado, **sendo inadmissível o seu indeferimento de plano**, como efetuado no caso.

(...)

E, no caso concreto, se a Recorrente tivesse sido intimada antes da prolação do despacho decisório, teria tido a oportunidade de comprovar a existência do direito creditório pleiteado, inclusive procedendo, antes da emissão do despacho, à retificação de sua declaração (DCTF), para consignar o exato valor devido a título de COFINS do período de apuração de setembro de 2012.

Este procedimento, por si só, já seria suficiente para anular o presente processo administrativo, por evidente cerceamento de defesa.

Não assiste razão à recorrente. Diferentemente do alegado, não há mácula no Despacho Decisório emitido.

De plano, deve-se lembrar que, como no caso dos autos, quando estamos diante de Pedidos de Restituição/Compensação formulados através de PER/Dcomp's eletrônicos, a análise do crédito pleiteado também é realizada, prioritariamente, de forma automatizada a partir das informações presentes nos sistemas informatizados do Fisco, as quais foram prestadas pela própria contribuinte. Tanto o crédito pleiteado como os débitos a serem compensados foram informados pelo sujeito passivo no documento transmitido, ou seja, não sendo suficiente o crédito reconhecido para a compensação de todos os débitos, estaremos diante de uma simples cobrança. Portanto, a contribuinte já detinha o conhecimento prévio de que pleitearia sua restituição/compensação de forma eletrônica, assim como que o processamento se daria de forma automática a partir de suas próprias informações. Logo, caberia a ela manter as declarações em consonância com sua escrituração fiscal. Se não o fez, deixando de retificar a DCTF, não pode se utilizar de sua própria omissão para arguir a nulidade do Despacho emitido.

Portanto, demonstrados no Despacho Decisório os fatos que ensejaram o indeferimento da restituição e a consequente não homologação da compensação declarada, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência à contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do Despacho Decisório.

Nulidade do Acórdão recorrido

Em seu Voluntário, a ora recorrente argumentou a existência de nulidade no Acórdão recorrido, por este ter alterado o critério jurídico da não homologação da compensação declarada. Segundo ela, no Despacho Decisório o indeferimento teria ocorrido por ausência de crédito, enquanto a primeira instância teria rejeitado a Manifestação de Inconformidade por falta de comprovação do crédito.

Por óbvio, o raciocínio recursal está desprovido de qualquer lógica e chega a ter contornos do puerilismo. Ora, na primeira análise realizada, a do Despacho Decisório, o objetivo era determinar a existência do crédito pleiteado através do confronto das informações prestadas pela contribuinte à Receita Federal do Brasil, na segunda, tendo sido instaurado o litígio, cabia a instância julgadora perquirir se a insurgente havia carreado aos autos os elementos necessários para comprovar a existência do crédito.

Adicionalmente, a contribuinte arguiu a nulidade do Acórdão recorrido por aquele colegiado não ter determinado a realização de diligência para apurar a existência do crédito pleiteado, segundo ela, uma obrigação da primeira instância de julgamento.

Nessa esteira, importa salientar 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. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las. A baixa do processo em diligência, diferentemente do alegado, então, é meramente uma possibilidade. Com efeito, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Logo, não se vislumbra qualquer vício no Acórdão vergastado.

Sendo assim, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

MÉRITO

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

.....
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 nº 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 nº 9.532, de 10/12/1997)

.....
Como se percebe dos dispositivos citados, 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.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao 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 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.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitudes 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. Porém, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, 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 se possuísem 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 discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e juntou apenas cópias do instrumento de procuração, dos documentos do procurador, dos atos constitutivos da empresa, do DARF, do PER/Dcomp, do Despacho Decisório e das DCTF's original e retificadora, transmitida após a ciência do DD, ou seja, nenhum documento anexado se constitui em prova para os fins analisados nos autos. Assim procedendo, a contribuinte não demonstrou de forma robusta a existência do crédito e a justeza de sua pretensão, através de documentos contábeis e fiscais.

Dessa forma, não a reparo a ser feito na decisão de primeira instância que considerou, corretamente, que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou material algum que se constituísse em um conjunto probatório.

Após a ciência dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e juntou novos documentos aos autos.

Embasado em todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório, desenvolvido ao longo do presente voto, e nas circunstâncias do caso concreto, entendo não ser possível a aceitação de provas apresentadas somente em sede de Voluntário, tendo em vista que estas só poderiam ser validamente consideradas, caso reforçassem um conjunto probatório já presente nos autos. Fato que, como largamente demonstrado, não ocorre neste processo. Dessa forma, tal direito encontra-se fulminado pela preclusão, conforme o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Assim sendo, não tomo conhecimento dos novos documentos apresentados.

Com efeito, as alegações específicas sobre a origem do suposto crédito somente foram feitas de maneira mais pormenorizada no Recurso Voluntário, contudo, sem a apresentação de provas válidas e robustas no momento apropriado, ou seja, juntamente com a Manifestação de Inconformidade, não passam de meras alegações. Assim, não há como negar que a contribuinte não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do crédito.

Desse modo, por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves