ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15374.901762/2008-10

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	15374.901762/2008-10
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**2202-005.119 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de abril de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente	SOFT CONSULTORIA LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

IRRF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA.

Compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante documentos, a liquidez e a certeza do crédito. Uma vez não comprovada a sua pretensão, não se homologam as compensações requeridas.

IRRF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PLEITEADO. UTILIZAÇÃO INTEGRAL. VINCULADO DEBITO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação requerida, quando se verifica que o crédito pleiteado já foi integralmente utilizado na quitação de outro débito confessado pela contribuinte.

PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser produzida no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

VERDADE MATERIAL. SITUAÇÃO EXCEPCIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. PROVA EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A busca da verdade material, em situações excepcionais, confere ao julgador a aceitação extemporânea de provas, todavia não permite ao julgador conceder novo prazo para a contribuinte apresentar todas provas que não foram apresentadas no início da fase litigiosa. Ressalvando as hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. NÃO SE APLICA. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

A perícia, pela sua especificidade, não tem a faculdade de substituir provas que poderiam ser produzidas pela contribuinte com a juntada de documentos ao autos no momento oportuno. Assim, o pedido de perícia será indeferido se o fato a ser provado não necessitar de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar proposta de realização de diligência, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni, que encaminhou a proposta. Acordam ainda, quanto ao mérito, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Martin da Silva Gesto, Thiago Duca Amoni e Leonam Rocha de Medeiros.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correa, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

O presente recurso foi objeto de julgamento na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, adoto o relatório objeto do Acórdão nº 2202-005.099, de 10 de abril de 2019 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo n° 15374.901804/2008-12, paradigma deste julgamento.

"**Acórdão nº 2202-005.099 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ, a qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não homologou o pedido de compensação.

Do Pedido de Compensação

O pedido de compensação trata-se de processo referente ao PER/DCOMP eletrônico no qual a Soft Consultoria Ltda pretende aproveitar o crédito de IRRF que teria sido recolhido indevidamente.

Da Análise do PER/DCOMP

De acordo com o Despacho Decisório eletrônico, a compensação não foi homologada, pois o direito creditório pleiteado não foi reconhecido, uma vez que o recolhimento realizado pelo DARF indicado no PER/DCOMP foi integralmente utilizado para quitação de outros débitos declarados pela contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito requerido no pedido de compensação (PER/DCOMP):

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP

Regularmente intimada do Despacho Decisório com a não homologação da compensação declarada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando que:

Do direito ao crédito de imposto de renda retido na fonte sobre royalties - remessa ao exterior.

Logo, diante dos fundamentos apresentados, entende a Manifestante que os valores referentes ao IRRF pagos por ela sobre remessas para pagamento de importações de "softwares" de prateleira são passíveis de pedido de indébito e por isso a impossibilidade de se manter o indeferimento em tela.

Por fim, outro argumento deve ser realçado pela ora Manifestante, é a necessidade expressa de se realizar perícia a fim de se apurar o tipo de software comercializado pela empresa no presente processo.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento

Quando da análise do presente caso, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciou a Manifestação de Inconformidade, proferiu o Acórdão negando-lhe provimento, mantendo o Despacho Decisório e não homologando o PER/DCOMP.

Do Recurso Voluntário

A Soft Consultoria, devidamente intimada da decisão da DRJ, conforme aviso de recebimento, apresentou recurso voluntário. Em sede de recurso voluntário, a Recorrente se insurgiu contra a decisão da DRJ, alegando que:

Concessa maxima venia, cabe ao Contribuinte eleger o meio de prova que julga adequado à demonstração dos fatos. Na espécie, dada a natureza da matéria sub examine, entendeu ser a prova pericial. A própria norma reguladora da matéria é clara ao determinar tal possibilidade.

Nos termos postos, a defesa do Contribuinte fica inviabilizada, vez que não carreou aos autos a prova apontada pelo nobre relator, a saber, embalagens dos softwares "de prateleira" e respectivos documentos de importação.

Paralelamente, além de indeferir o pedido formulado, o julgador administrativo também não oportunizou ao contribuinte a possibilidade de trazer aos autos as provas apontadas.

Alegou também a necessidade de se observar o Princípio da Verdade Material, afirmou que em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material e que a referida verdade material é um princípio específico do processo administrativo, contrapondo-se ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil, bem como alegou ainda que:

Nesse diapasão, a produção de prova documental no processo administrativo tributário federal não se limita ao momento da impugnação. É que em nome dos princípios da ampla defesa, legalidade, oficialidade e verdade material, dentre outros, não se pode negar ao Administrado a produção de prova em outra fase.

Não poderia ser de outra forma, vez que, o órgão judicante, ao afastar a prova pretendida pelo Contribuinte, não poderia negar-lhe a possibilidade de apresentar, em outra oportunidade, a prova que ele mesmo julgou conveniente.

Ademais, pelo Princípio da Informalidade Moderada, que é a mais adequado ao autocontrole da legalidade pela Administração Pública e mais aberta à busca da verdade material (base de todo sistema), poderia, sem qualquer violação, o julgador administrativo ter determinado ex-ofício a juntada dos documentos que julgou conveniente.

Do Pedido

Ao final, a Recorrente requer que seja reformado o acórdão e analisados os documentos acostados junto ao recurso:

1 - A reforma do v. acórdão fustigado, com o conseqüente deferimento do pedido de produção de prova pericial; conforme formulado da Manifestação de Inconformidade, ou, caso assim não entendam Vs.Sas.,

2 - Seja, com base nos princípios apontados e na economia processual, analisada a documentação ora acostada, a qual corresponde aos meios de prova apontados pelos julgadores a quo, com o conseqüente deferimento do PER/DCOMP versado na aludida Manifestação de Inconformidade.

É o relatório."

Voto

Ronnie Soares Anderson - Relator

Este processo foi julgado na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 2202-005.099, de 10 de abril de 2019 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo n° 15374.901804/2008-12, paradigma deste julgamento.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o inteiro teor do voto proferido na susodita decisão paradigma, a saber, Acórdão nº 2202-005.099, de 10 de abril de 2019 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária:

> **Acórdão nº 2202-005.0992 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária**
>
> "O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.
>
> **Preliminar - Da Apresentação De Provas e Da Verdade Material**
>
> A Recorrente questionou, invocando a necessidade de observância ao Princípio da Verdade Material, que a produção de prova documental no processo administrativo tributário federal não se limita ao momento da impugnação.
>
> No mesmo sentido, a Recorrente ainda questionou a decisão de primeira instância alegando que o julgador administrativo poderia ter determinado *ex-ofício* a juntada dos documentos que julgou conveniente.
>
> Além disso, a Recorrente, quando da apresentação do recurso voluntário, solicitou a juntada de diversos documentos com o objetivo de comprovar suas alegações.
>
> No que diz respeito ao pedido da recorrente, entendo que não merece acolhimento, uma vez que, a partir da Manifestação de Inconformidade, início da fase litigiosa, era dever da contribuinte municiar sua defesa com os elementos de prova que suportassem as informações consignadas no seu pedido de compensação.
>
> Neste contexto, cabe registrar que a fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a contribuinte deveria, sob pena de preclusão, instruir sua Manifestação de Inconformidade apresentando junto com os motivos de fato e de direito que fundamentaram sua pretensão, os documentos que respaldassem suas afirmações, conforme disciplina os dispositivos legais pertinentes à matéria, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:
>
> *Art. 373. O ônus da prova incumbe:*
>
> *I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

(...)

Assim, como não apresentou elementos necessárias para comprovar suas alegações, apenas requereu a realização de perícia, a autoridade julgadora de primeira instância apreciou a Manifestação de Inconformidade, negando-lhe provimento, pois verificou a inexistência de elementos probantes, dessa forma indeferiu o pedido de perícia e não homologou a compensação declarada, confirmando as razões do despacho decisório.

No tocante as novas provas apresentadas, entendo que, além de extemporâneas, estão ausentes os requisitos que autorizariam o afastamento da preclusão de que trata as alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Do mesmo modo, observo não há fato ou razão renovada trazida aos autos pela DRJ, porquanto o voto proferido pelos julgadores daquela DRJ, apresentou considerações no sentido de que tais provas independem de perícia, pois poderiam ter sido produzidas por meio de documentos. Todavia, ao fazer estas considerações, entendo que a DRJ estava demonstrando que a contribuinte perdeu a oportunidade legal de apresentar os documentos que, em tese, poderiam comprovar o seu pleito.

Inclusive, no que diz respeito a apresentação de prova apenas em sede de recurso voluntário, compartilho o entendimento apresentado no Acórdão nº 3201-004.710, sessão de 29 de janeiro de 2019, proferido pela 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, que em situação semelhante negou provimento ao recurso do contribuinte.

Com base no citado Acórdão, observo o entendimento de que a jurisprudência apresenta certo grau de atenuação dos rigores das normas processuais acerca da preclusão, afastando-a em alguns casos referentes a fatos notórios ou incontroversos que podem permitir o pronto convencimento do julgador.

No mesmo sentido, entendo que o direito da parte produzir provas posteriores, até o momento da decisão administrativa, comporta graduação e será determinado a critério da autoridade julgadora, com fundamento em seu juízo de valor, acerca da utilidade e da necessidade, bem como à percepção de que efetivamente houve um esforço na busca de comprovar o direito alegado, que no caso é de responsabilidade da contribuinte.

No caso dos autos, nota-se que a Recorrente não produziu oportunamente os documentos que poderiam justificar as suas alegações, responsabilidade esta que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Decreto nº 70.235/72 e, de forma subsidiária, pela Lei nº 13.105/2015 (CPC).

Neste contexto, observa-se que o princípio da verdade material confere ao julgador administrativo maior liberdade na apreciação das provas, podendo coletar provas ou determinar a produção de provas não produzidas pelas partes, se assim for necessário para o seu convencimento diante das provas já apresentadas. Contudo, não permite ao julgador conceder novo prazo para a contribuinte apresentar todas provas que não foram apresentadas no início da fase litigiosa.

Desse modo, não é aceitável que um pleito, onde se objetiva a compensação para extinção de crédito tributário, seja proposto sem a devida e minuciosa demonstração e comprovação da efetiva existência do indébito e que posteriormente, também, em sede de julgamento se oportunize tais demonstração e comprovação, pois a busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia da contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas

necessárias a possível comprovação do crédito alegado, bem como não permite a supressão de instância.

Isto posto, rejeito, preliminarmente, o pedido para acatar os documentos apresentados após a decisão de primeira instância administrativa.

Da Perícia

Na peça de defesa inicial, a contribuinte requereu a realização de perícia com o objetivo de comprovar os seus argumentos, todavia, quando apreciou a Manifestação de Inconformidade, a DRJ indeferiu o pedido de realização de perícia, porque entendeu desnecessária, uma vez que a pretensão da contribuinte poderia ser comprovada por meio de prova documental.

Dessa forma, percebe-se que a contribuinte optou por não apresentar documentos que pudessem comprovar suas alegações, pois, no seu entendimento, poderia eleger o meio de prova que julgasse adequado e neste caso, devido a natureza da matéria em exame, a empresa optou pelo pedido de prova pericial, que a seu ver seria a mais adequada.

Neste aspecto, observo que não podem prosperar os argumentos e os questionamentos apresentados, pois entendo que a Recorrente ao invés de apresentar oportunamente os documentos que, em tese, poderiam comprovar suas alegações, optou por substituir sua incumbência probatória com providências a cargo do Fisco ou do perito técnico, por meio de realização de perícia.

Ademais, a prova pericial, além do caráter específico, não depende exclusivamente da vontade das partes, mas sim de circunstâncias que justifiquem a necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento específico em determinadas matérias, com o intuito de esclarecer aspectos controvertidos, para quando o julgador, diante de indícios ou elementos incipientes de prova, pudesse melhor elucidar os fatos para formar sua convicção.

À vista disso, entendo que seja prescindível a realização da perícia, tendo em vista que a mesma se destinava a suprir prova que poderia ser produzida pela contribuinte com a juntada de documentos carreados aos autos no momento oportuno. Esclarecendo ainda que a contribuinte tem a obrigação jurídica de manter os meios probatório de seu interesse.

Assim sendo, indefiro o pedido de perícia, por considerá-lo desnecessário à produção das provas pretendidas pela empresa Soft Consultoria Ltda, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, que permite a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formar livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia/diligência que entender desnecessário.

Da Defesa Inviabilizada

No tocante a alegação da Recorrente de que a sua defesa ficou inviabilizada, porque o julgador administrativo não oportunizou à contribuinte a possibilidade de trazer aos autos as provas apontadas, também não merece acolhida, pois a recorrente teve oportunidade de apresentar tempestivamente a documentação pertinente relativo aos fatos, mas não o fez.

Além do mais, cabe registrar que nos pedidos de compensação/restituição o ônus da prova cabe ao sujeito passivo, como pode ser observado no disposto do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, disciplinando que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto

que o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

No mesmo sentido, dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, que, regendo as compensações por força do art. 74, § 11, da Lei 9.430/96, determina em seu art. 15 que as impugnações administrativas já devem trazer os elementos de prova:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Dessa forma, entendo que não caberia ao julgador de primeira instância oportunizar ao contribuinte a possibilidade de trazer aos autos as provas apontadas, pois as provas já deveriam ser apresentadas no momento da contestação por meio da Manifestação de Inconformidade, conforme disciplina o art. 15 do Decreto nº 70.235/72, uma vez que caberia à contribuinte, ao ofertar a sua defesa, produzir a prova em contrário, por meio de documentação hábil e idônea. Como não o fez, o seu pedido de compensação não foi homologado, conforme decisão proferida no Acórdão de primeira instância que manteve o Despacho Decisório.

Por tudo aqui exposto, rejeito o argumento da contribuinte de que a sua defesa ficou inviabilizada, porque o julgador administrativo não oportunizou à contribuinte a possibilidade de trazer aos autos as provas apontadas.

Da Ausência de Comprovação da Liquidez e Certeza do Crédito

De acordo com os autos, percebe-se que a Recorrente alegou que houve recolhimento indevido de tributo e por este motivo requereu, mediante apresentação de PER/DCOMP, compensação destes valores.

No entanto, quando da análise do seu pedido de compensação, o direito creditório pleiteado não foi reconhecido, pois o crédito indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitar outros débitos, motivo pelo qual se fundamentou a não homologação da compensação declarada, conforme o Despacho Decisório.

Além disso, quando apresentou a sua Manifestação de Inconformidade, a contribuinte não apresentou documentos que pudessem comprovar que houve recolhimento indevido bem como se o valor pleiteado estaria disponível, demonstrando a existência da liquidez e certeza do crédito.

Isto posto, cabe esclarecer que o ponto chave para atender pedido de compensação diz respeito a necessidade de comprovar que o crédito aludido estivesse disponível para ser utilizado na quitação do débito indicado no PER/DCOMP.

Dessa forma, caberia a contribuinte demonstrar a existência da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, para um análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido, o montante e compará-lo ao pagamento efetuado, nos termos do art. 170[1] do CTN, que estabelece as condições para o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional.

[1] Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Por fim, percebe-se que a contribuinte não logrou êxito em comprovar a liquidez e certeza do crédito e, dessa forma, entendo como correto o resultado exarado no Despacho Decisório eletrônico bem com na decisão proferida pelo Acórdão de primeira instância administrativa que negou provimento à Manifestação de Inconformidade e não homologou a compensação declarada, tendo em vista que o crédito indicado na DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitar outros débitos declarados pela contribuinte.

Destarte, com base em tudo que foi exposto, entendo que não há espaço para reanálise do despacho decisório e nem qualquer reforma na decisão recorrida. No tocante ao pedido de realização de perícia, entendo desnecessária.

Decisão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia"

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.