



<b>Processo nº</b>	16327.900589/2006-07
<b>Recurso</b>	Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-012.991 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma</b>
<b>Sessão de</b>	15 de março de 2022
<b>Recorrente</b>	INDUSVAL FINANCEIRA CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S.A.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/04/2003

INDEFERIMENTO DE REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3801-004.368, de 14/10/2014, proferido pela antiga 1º Turma Especial da 3º Seção de Julgamento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido foi assim ementados e decidido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE  
SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2003

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo da sua não homologação, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ERRO DE FATO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Cientificada do acórdão recorrido, o contribuinte interpôs recurso especial, defendendo haver divergência quanto à nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa e necessidade de apreciar as provas juntadas após a impugnação ou a conversão do julgamento em diligência, em atenção ao princípio da verdade material.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 180/184 deu seguimento parcial ao recurso especial quanto à matéria “necessidade de realização de diligência”, sendo tal decisão confirmada pelo despacho de admissibilidade de reexame de recurso especial de e-fls. 185/186.

Em contrarrazões, a PGFN alegou que o recurso especial não deve ser conhecido, pois não visa a uniformização jurisprudencial da legislação, mas o revolvimento do conjunto fático-probatório. Caso ultrapassada a preliminar de não conhecimento, no mérito, aduziu que o ônus da prova em processos de restituição e compensação é do contribuinte e que, no caso concreto, o recorrente não apresentou os documentos necessários para demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas – Relator.

**Da admissibilidade recursal**

O recurso especial e as contrarrazões são tempestivos.

Inicialmente, analisa-se a preliminar de não conhecimento do recurso especial por ausência de demonstração de divergência jurisprudencial.

O recurso especial foi admitido, parcialmente, em relação à matéria “necessidade de realização de diligência”, com base na divergência demonstrada no paradigma nº 3301-002.321.

Contudo, não é necessário adentrar à análise comparativa dos arrestos confrontados, pois verifica-se que não houve o pré-questionamento da matéria em razão de o acórdão recorrido não ter apreciado o pedido de realização de diligência.

Constata-se que o recurso voluntário efetuou expressamente o pedido de conversão em diligência, conforme excerto abaixo:

“III – DO PEDIDO

33. Ante o exposto, pede e espera o RECORRENTE, seja recebido o presente Recurso Voluntário e, finalmente, acolhido nos termos das razões acima aduzidas, para o fim de reformar integralmente a r. decisão da DRJ, homologando, na totalidade, a compensação realizada por intermédio Declaração de Compensação nº 37954.832296.130603.1.3.04-7728, bem como para o fim de afastar a exigência ora impugnada, por meio da qual o Fisco pretende exigir valores supostamente devidos a título de tributo, multa, juros e demais encargos.

34. Alternativamente, caso julgue necessário maiores esclarecimentos seja o presente feito convertido em diligência.

Nestes termos,

Pede deferimento.

São Paulo, 02 de dezembro de 2008.”

Por sua vez, a decisão recorrida concluiu a apreciação da matéria, conforme a seguir:

“[...]

Conforme já ressalvado, em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito.

Dos elementos de prova presentes nos autos verifica-se que consta cópia de uma DIPJ 2004, ano calendário 2003, entregue em 26/06/2004, na qual foi calculado um valor de R\$ 209.950,62, referente a contribuição COFINS para o período de apuração de abril/2003.

Já a DCTF retificadora, entregue em 23/08/2004, aponta um débito de COFINS referente ao período em questão no valor de R\$ 339.733,77.

Apesar da recorrente ter providenciado a retificação extemporânea da respectiva DCTF, recebida em 02/12/2008, os documentos apresentados são insuficientes para se apurar o valor correto da COFINS referente ao período de apuração em discussão e o consequente direito creditório advindo do pagamento a maior.

O Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento além das declarações sob sua responsabilidade que pudesse comprovar a origem do seu crédito, tais como a escrituração contábil e fiscal. Se limitou, tão-somente, a argumentar que houve um erro de fato no pagamento do DARF e preenchimento da DCTF e que, por isso, faz jus ao reconhecimento do crédito.

Para que se possa superar a questão de eventual erro de fato e analisar efetivamente o mérito da questão, deveriam estar presentes nos autos os elementos comprobatórios que pudéssemos considerar no mínimo como indícios de prova dos créditos alegados, o que não se verifica no caso em tela.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Dante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, para NÃO HOMOLOGAR as compensações em litígio.”

Verifica-se que o colegiado não se pronunciou sobre o pedido de diligência efetuado em recurso voluntário, apenas considerou que não havia provas ou sequer indícios de provas dos créditos alegados, sem expor seu entendimento acerca do cabimento ou não de diligência, neste caso.

Tal situação restou, inclusive, expressada no despacho de admissibilidade recursal, no seguinte trecho:

“De fato, em que pesa a solicitação de diligência constar do recurso voluntário do contribuinte, e haver o colegiado verificado a inviabilidade de conferir liquidez e certeza aos créditos pleiteados apenas com a documentação acostada aos autos, manteve-se silente quanto a realização de diligência, demonstrando assim, face a situação fática similar, entendimento diverso, suficiente a demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

Com essas considerações, conclui-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada em parte, apenas em relação a necessidade de realização de diligência quando os elementos constantes nos autos forem insuficientes a demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.”

A ausência de pré-questionamento foi detectada no despacho que constatou a omissão contida no acórdão. Caberia neste ponto, a oposição de embargos de declaração por parte da recorrente, de modo a provocar a manifestação do colegiado, ou, pelo menos, caso não admitidos, configurar o pré-questionamento nos termos do artigo 1.025<sup>1</sup> do CPC, aplicado subsidiariamente ao PAF.

---

<sup>1</sup> Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

Destarte, por ausência de pré-questionamento, deixo de conhecer do recurso especial, nos termos do §5<sup>o</sup><sup>2</sup> do artigo 67 do Anexo II do RICARF.

## CASO ULTRAPASSADO

Superada a questão do pré-questionamento, o paradigma nº 3301-002.321 versou também sobre PERDCOMP cujo despacho decisório não homologou a declaração pelo fato de o DARF indicado ter sido integralmente utilizado para quitar débito declarado. No paradigma, o contribuinte retificou a DCTF antes da emissão do despacho decisório. A DRJ negou provimento à manifestação de inconformidade, por falta de comprovação do direito alegado. Em recurso voluntário, o contribuinte trouxe planilhas demonstrativas das bases de cálculo, informando que houve inclusão indevida de receitas de revenda de mercadorias no regime monofásico e não houve o aproveitamento de créditos decorrentes de fretes, energia elétrica, amortizações e depreciações. O colegiado, em homenagem ao princípio da verdade material, converteu o julgamento em diligência.

Por sua vez, no acórdão recorrido, o recorrente juntou DCTF original e retificadora, DIPJ, DARFs, sendo que a segunda DCTF retificadora (que continha o débito alegado como correto) fora apresentada em 02/12/2008, após a decisão da DRJ, conforme excerto abaixo:

“[...]

Conforme já ressalvado, em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito.

Dos elementos de prova presentes nos autos verifica-se que consta cópia de uma DIPJ 2004, ano calendário 2003, entregue em 26/06/2004, na qual foi calculado um valor de R\$ 209.950,62, referente a contribuição COFINS para o período de apuração de abril/2003.

Já a DCTF retificadora, entregue em 23/08/2004, aponta um débito de COFINS referente ao período em questão no valor de R\$ 339.733,77.

Apesar da recorrente ter providenciado a retificação extemporânea da respectiva DCTF, recebida em 02/12/2008, os documentos apresentados são insuficientes para se apurar o valor correto da COFINS referente ao período de apuração em discussão e o consequente direito creditório advindo do pagamento a maior.

O Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento além das declarações sob sua responsabilidade que pudesse comprovar a origem do seu crédito, tais como a escrituração contábil e fiscal. Se limitou, tão-somente, a argumentar que houve um erro de fato no pagamento do DARF e preenchimento da DCTF e que, por isso, faz jus ao reconhecimento do crédito.

Para que se possa superar a questão de eventual erro de fato e analisar efetivamente o mérito da questão, deveriam estar presentes nos autos os elementos comprobatórios que pudéssemos considerar no mínimo como indícios de prova dos créditos alegados, o que não se verifica no caso em tela.

---

<sup>2</sup> § 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, para NÃO HOMOLOGAR as compensações em litígio.”

Os fatos se revelam similares para as duas conclusões obtidas nos arrestos. Em primeiro lugar, o fato de a retificadora da DCTF ter sido efetuada antes ou depois do despacho decisório não foi fundamento para a conversão em diligência no paradigma, nem fundamento para o não provimento do recurso voluntário, não consistindo, portanto, em fato a distinguir a similaridade das situações postas em comparação.

Quanto às provas apresentadas, no paradigma houve, aparentemente, apenas DCTFs e planilhas, sem indicação de o contribuinte ter ali apresentado documentação contábil-fiscal. Já no acórdão recorrido, houve juntada de DCTFs e DIPJ, cuja ficha consiste em composição da base de cálculo. Contudo, não houve a juntada de documentação contábil-fiscal, que foi o fundamento para a conclusão pela ausência de prova do direito creditório.

Assim, entendo que as situações são similares, tendo resultado em conclusões distintas, ou seja, no paradigma houve a conversão do julgamento em diligência, ao passo que no acórdão recorrido, houve a negativa de provimento ao recurso voluntário por falta de provas, embora em ambos tenha havido a juntada de DCTFs e de composição da base de cálculo, mas não a juntada de documentação contábil e fiscal.

### **Do mérito**

A lide diz respeito à aplicação do princípio da verdade material e da necessidade de realização de diligência.

Acerca da matéria, reproduzo, parcialmente, o voto por mim proferido no Acórdão nº 9303-007.861:

“[...]

O art. 36 da Lei nº 9.784/99 – que regula, de forma geral, o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal – é expresso ao dizer que “*cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado*”.

Ainda, em caráter subsidiário, o art. 333, I, do antigo Código de Processo Civil (vigente à época da apresentação da Manifestação de Inconformidade – e replicado no art. 373, I, do novo CPC), também diz que “*O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito*”.

Ressalvadas as exceções – nas quais o presente caso não se enquadra – das alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (aplicável também às Declarações de Compensação, conforme § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96), a prova documental será apresentada na Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito da manifestante fazê-lo em outro momento processual.

A jurisprudência desta Turma pacificou-se no sentido de inadmitir a juntada extemporânea de provas, conforme bem demonstra este recente Acórdão (nº 9303007.448, de 20/09/2018), de relatoria do ilustre Conselheiro Demes Brito:

**PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO NA IMPUGNAÇÃO. JUNTADA DE RAZÕES EXTEMPORÂNEAS APÓS O PRAZO REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE.**

*O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redunda na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.*

No caso concreto, a Turma do CARF (superada a questão da retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório) chegou até a admitir a apreciação das provas trazidas no Recurso Voluntário (o que já vai além do limite traçado pelo PAF), mas, o juntado após a realização da diligência por ela determinada, ainda o foi em uma "terceira etapa", duas além do legalmente (e jurisprudencialmente) aceito.

Em relação ao tão alentado Princípio da Verdade Material, como disse o brilhante Conselheiro Alexandre Kern, em seu Voto proferido no Acórdão nº 3803003.489, ele não autoriza que a interessada fique inerte, exigindo que somente a Administração aja de forma proativa:

*"O recorrente, in limine, invoca o princípio processual da verdade material. O que deve ficar assente é que o referido princípio destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus probandi. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes).*

*Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, a oportunidade de produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial. Dito de outro modo: da mesma forma que não é aceitável que um lançamento seja efetuado sem provas e que se permita posteriormente, em sede de julgamento ou por meio de diligências, tal instrução probatória, também não é aceitável que um pleito repetitório seja proposto sem a minudente demonstração e comprovação da existência do indébito e que posteriormente, também em sede de julgamento, se oportunize tais demonstração e comprovação."*

Relativamente à necessidade de conversão do julgamento em diligência, nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, trata-se de uma faculdade do julgador, inserta no princípio da livre convicção motivada e não um dever a ser cumprido, destinado a suprir a deficiência probatória causada pela inérvia do contribuinte. Neste sentido, adoto em parte as razões de decidir do voto proferido pelo ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, no Acórdão nº 9303-010.979:

"[...]

Como é cediço, a realização de diligência depende da convicção do julgador, que pode indeferir, ao seu livre arbítrio, as diligências que entender prescindível, sem que isso gere qualquer preterição de direito de defesa. A diligência ou perícia não se presta a suprir a deficiência na instrução probatória por parte da recorrente ou do Fisco.

No recorrido resta claro que o contribuinte, em nenhum momento, se desincumbiu do ônus de comprovar o direito creditório alegado. Não se trata, portanto, de mera questão

formal, sobre até qual momento seria possível a comprovação da liquidez e certeza do crédito informado, até mesmo porque da análise dos autos extrai-se que em todas as oportunidades em que o contribuinte trouxe documentos, esse foram analisados pelos julgadores administrativos.

[...]"

Destaca-se, também, a publicação da Súmula CARF nº 163, cujo enunciado dispõe:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa em indeferimento motivado do requerimento de diligência. No caso concreto, o colegiado entendeu que a recorrente não trouxe indícios míнимos de prova dos créditos alegados, em razão de não ter apresentado escrituração contábil e fiscal, mas apenas declarações sob sua responsabilidade.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

*(documento assinado digitalmente)*  
Rodrigo da Costa Pôssas