



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16682.720192/2011-43
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.854 – 3ª Turma
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria COFINS - DCOMP
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PROVA DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ESPELHOS DE NOTAS FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Os "espelhos" de notas fiscais não têm valor probatório no processo administrativo fiscal, pois não são considerados como documento fiscal, podendo conter dados diferentes daqueles constantes nas notas fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito e Jorge Olmiro Lock Freire, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS** (e-fls. 1.350 a 1.368) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão nº 3201-002.057** (e-fls. 1.269 a 1.275) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 23 de fevereiro de 2016, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2001

LANÇAMENTO. AUDITORIA DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DCTF.

Comprovado em diligência a improcedência parcial das alegações do recurso, deve-se negar os créditos pleiteados nos termos apurados na diligência fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior somente pode ser objeto de indébito tributário, quando comprovado a sua certeza e liquidez.

Recurso Voluntário Negado

(grifou-se)

O presente processo origina-se de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito originário de pagamento efetuado a maior relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS do período de apuração de novembro de 2001.

Na análise do pedido, a DEMAC/RJO, com base no Parecer Conclusivo n.º 21/2011 (e-fls. 72 a 74), exarou despacho decisório (e-fl. 75) no sentido de não reconhecer o crédito pleiteado e, por conseguinte, não homologar o pedido de compensação declarada, eis que ausente a comprovação de erro existente em sua DCTF original e os eventuais esclarecimentos que justifiquem a redução do débito em questão.

Após cientificada em 29/03/2011, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 82 a 196), acompanhada de documentos comprobatórios, a qual foi julgada improcedente pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), consoante Acórdão 12-47.308 (e-fls. 390 a 406), de 13 de junho de 2012.

Interposto recurso voluntário com a finalidade de reversão do julgado (e-fls. 415 a 428), sobreveio Resolução nº 3201-000.476 do Colegiado *a quo* (e-fls. 490 a 494), de 23 de julho de 2014, para conversão em diligência à unidade preparadora para identificação das matérias submetidas ao Poder Judiciário e o alcance das decisões e impacto na exigência tributária do presente processo, mediante a intimação da Contribuinte para apresentar cópias de todas as decisões e Certidões Narratórias das ações judiciais que foram relacionadas à e-fl. 191, com a manifestação de inconformidade.

Nessa esteira, a DEMAC/RJO procedeu à intimação da Petrobrás para atendimento à diligência solicitada pelo CARF (e-fl. 498), por meio dos termos de Intimação nº 151/2015 e 1009/2015 (e-fl. 1053). A empresa, após pedidos de prorrogação de prazo frente à dificuldade de obtenção dos documentos judiciais, concluiu a apresentação da documentação (e-fls. 503 a 1.051; e 1.060 a 1.262), conforme despacho de diligência (e-fls. 1.265 a 1.266), não tendo sido identificados documentos apenas para dois processos judiciais.

Retornados os autos ao CARF, em sede de julgamento do recurso voluntário houve a negativa de provimento, consoante **Acórdão nº 3201-002.057 057** (e-fls. 1.269 a 1.275) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 23 de fevereiro de 2016, ora recorrido, pois, em que pese a documentação apresentada, a Contribuinte não apresentou prova clara e incontestável do indébito tributário.

Não resignada, a PETROBRÁS interpôs recurso especial (e-fls. 1.350 a 1.368), alegando divergência jurisprudencial quanto à não consideração dos espelhos das Notas Fiscais como meio de prova do direito pretendido. Sustentou que o Colegiado *a quo* não considerou como prova válida os espelhos das Notas Fiscais acostados aos autos para sustentar o direito creditório quanto às vendas de gasolina de aviação e de propeno, divergindo de entendimento deste Conselho manifestado no Acórdão n.º 1404-000.997.

Para embasar a pretensão de reforma do julgado, a Contribuinte sustenta, em síntese, que:

(a) à Contribuinte é facultado provar suas alegações através de todos os meios de prova admitidos em direito, desde que moralmente legítimos, somente podendo ser recusadas as provas nas hipóteses do art. 3º, inciso III e §2º do art. 38, ambos da Lei n.º 9.784/99, ou seja, quando forem ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias;

(b) não há no mundo jurídico impedimento para que as informações constantes dos espelhos das notas fiscais - reproduções sistêmicas das notas

fiscais originais - sejam confrontadas com aquelas constantes dos livros contábeis de registro de saída, contexto em que, confirmadas o registro contábil das receitas, as informações dela provenientes passariam a ostentar relevo probatório que não pode ser desconsiderado pelo CARF;

(c) traz, ainda, planilhas contendo as informações extraídas dos espelhos das notas fiscais juntados aos autos, bem como indicando o valor do indébito tributário a que faz *jus*;

(d) por fim, requer o provimento do recurso especial, com a consideração dos espelhos das notas fiscais como meio de prova e a homologação dos pedidos de compensação.

O apelo especial da Contribuinte foi admitido nos termos do despacho s/nº, de 31/03/2017 (e-fls. 1.397 a 1.401), por se ter entendido como comprovada a divergência jurisprudencial.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 1.403 a 1.408) postulando, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (anterior Portaria MF n.º 256/09), tendo em vista que houve alegação de não conhecimento em sede de contrarrazões pela Fazenda Nacional.

Nas contrarrazões, sustenta a Fazenda Nacional que não deve ter prosseguimento o recurso especial da contribuinte pois, em síntese:

(a) busca o revolvimento de matéria probatória, ao pretender verem aceitos como prova do indébito tributário os "espelhos" de notas fiscais, já que os mesmos não possuem uma forma determinada, sendo necessário avaliar

individualmente se aquele padrão adotado pelo particular pode ser considerado como meio de prova; e

(b) o paradigma apresentado não se presta a comprovar a divergência jurisprudencial, porque traz situação fática subjacente diversa, em que a Fiscalização precisou buscar outros meios de prova para efetuar o lançamento já que a escrituração contábil não se mostrava suficiente, não podendo ser comparado ao caso em exame em que a Contribuinte pretende a compensação de créditos tributários, sendo seu o ônus de provar a existência dos pagamentos a maior. Além disso, no acórdão paradigma aceitou-se como meio de prova os espelhos acompanhados de quadro com o resumo dos dados das notas fiscais, documento esse que não foi apresentado no presente feito.

Embora bem delineados, não prosperam os argumentos trazidos pela Fazenda Nacional pelo não conhecimento do recurso especial da Contribuinte.

Isso porque a discussão a ser travada no mérito refere-se à possibilidade de os "espelhos" de notas fiscais serem considerados como documentos aptos a comprovar a existência de débito e/ou indébito tributário. Nesse caso, entende-se que as alegadas diferenças fáticas não são suficientes para descaracterizar o prosseguimento e conhecimento do recurso especial, pois a discussão será em torno da validade daquele meio de prova, independente de se tratar da Fiscalização ou da Contribuinte.

Nesses termos, concorda-se com o exame de admissibilidade do Presidente da 3ª Seção do CARF, *in verbis*:

[...]

No caso destes autos, trata-se de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito originário de alegado pagamento efetuado a maior relativo a Cofins. A contribuinte tenta demonstrar a existência do crédito suscitado por meio dos tais “espelhos” das Notas Fiscais que, por serem “espelhos”, vem impressos com a observação de que não possuem valor fiscal, embora cada um deles indique o número da Nota Fiscal a que corresponde. Já no caso do acórdão paradigma, o que se tem é omissão de receita, em que a escrituração da contribuinte não se presta para comprovação da receita efetivamente auferida.

Parece-me que se trata de dois lados de uma mesma moeda: no caso destes autos, o Fisco considera que os tais “espelhos” das Notas Fiscais não tem valor jurídico, pois neles vem impresso a expressão “Não vale como documento fiscal”. Já no caso do paradigma, os tais “espelhos” são considerados válidos pelo Fisco, mesmo restando neles consignada a mesma expressão de que não tem validade como documento fiscal. No caso do paradigma, a decisão manifesta-se firmemente no sentido de considerar tais documentos válidos para fins de recomposição da receita que foi omitida, mas no caso destes autos, a decisão manifesta-se no sentido de que somente a Nota Fiscal é capaz de comprovar o pagamento a maior que teria sido

efetuado e, com isso, o crédito pretendido. Desse modo, manifesta-se claro o antagonismo entre as decisões.

[...]

Portanto, deve ter prosseguimento o recurso especial.

Mérito

No mérito, gravita a controvérsia em torno da possibilidade de serem considerados válidos para comprovação do direito creditório pretendido os "espelhos das notas fiscais", com relação à venda de gasolina de avião e de propeno.

O Colegiado *a quo* entendeu por negar provimento ao recurso voluntário por entender que a ausência nas notas fiscais impede o reconhecimento do direito creditório pretendido pela Recorrente, não sendo suficientes os espelhos de notas fiscais. O Ilustre Relator do acórdão recorrido fundamentou a decisão nos seguintes termos, os quais passam a integrar o presente julgado como razões de decidir, *in verbis*:

[...]

A Recorrente quando da apresentação do seu recurso voluntário afirmou que os documentos trazidos aos autos comprovavam o seu direito creditório. A decisão recorrida considerou que os espelhos de notas fiscais apresentados pela Recorrente não eram suficientes para a comprovação do direito creditório.

Consultando os autos, é possível identificar que a Recorrente teve várias chances de apresentar as notas fiscais referentes ao seu direito creditório. A exigência de liquidez e certeza dos créditos sempre foi condição sine qua non, para a compensação. Autorizar a compensação com créditos pendentes de certeza e liquidez é inaplicável. A comprovação dos créditos pleiteados necessita de prova clara e inconteste. No caso em tela, o contribuinte alega a existência do indébito tributário, sem apresentar provas a comprovar as suas alegações.

A autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando da realização do lançamento tributário. Entretanto, estamos tratando de caso diverso. O despacho foi motivado por falta de comprovação do crédito alegado pela Recorrente. A modificação da decisão recorrida, somente poderia ocorrer com a comprovação da existência do crédito. A simples alegação sem a apresentação de documentação comprobatória não é suficiente para alterar o despacho decisório que não homologou o pedido de compensação, muito menos, obrigar a Fiscalização da Receita Federal que promova a busca das provas necessárias à comprovação das alegações constantes do recurso.

Analisando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”

Portanto, a ausência das Notas Fiscais impede a verificação do direito creditório da Recorrente.

Quanto as ações judiciais em que a Recorrente afirma existir direito creditório, também nesta matéria não pode prosperar o recurso. A consulta as ações judiciais demonstra que trata-se de matéria referente a terceiros que patrocinaram ações judiciais questionando a exigência da COFINS exigida por substituição tributária. A Recorrente não consta das ações e não foi possível identificar nos documentos judiciais apresentados qualquer decisão que pudesse amparar o direito creditório alegado. A alegação da existência de pagamentos indevidos não está demonstrado nos autos, não existindo nas ações judiciais, nenhuma decisão que ampare o pleito da Recorrente. Ao meu sentir, recolhimentos realizados indevidamente precisam estar claramente identificados com a indicação dos documentos que comprovam o recolhimento indevido a apuração pormenorizada dos valores e todos as outras informações que trariam uma garantia da existência do indébito. A simples indicação da existência de ações judiciais em nome de terceiros, sem qualquer indicação das informações e detalhes necessários a comprovação do pagamento indevido, não é suficiente para conceder a recorrente o direito creditório pleiteado.

A comprovação do suposto pagamento indevido além de todas as informações já citadas, ainda seria necessário a prova da vinculação do recolhimento com as ações judiciais e com as empresas em comento, o que ao meu sentir não ficou demonstrado nos autos, tampouco nas alegações da Recorrente. Assim, também para esta matéria não pode prosperar o recurso.

[...]

Portanto, com fulcro no art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99, adotam-se como razões de decidir aquelas constantes no acórdão recorrido e se nega provimento ao recurso especial.

Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello