



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721483/2013-11
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.752 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS
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, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 108-015.567, proferido pela 17ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

PIS/COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CANCELAMENTO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

Para a restituição do PIS/PASEP - importação e da COFINS - importação pagos indevidamente exige-se prova de assunção do encargo financeiro, conforme previsto no artigo 166 do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de pedido de restituição de contribuições PIS/COFINS incidentes na importação, decorrente de cancelamento da declaração de importação (DI) 12/1613943-3.

Os valores pleiteados pelo interessado são: PIS/PASEP - importação = R\$ 152.597,45 e COFINS - importação = R\$ 702.873,08.

Em síntese, o interessado informa que a DI 12/1613943-3 foi cancelada em razão de ter sido registrada em recinto aduaneiro incorreto (fls. 73 e 74).

O processo foi examinado na repartição de origem □ Alfândega do Porto do Rio de Janeiro e exarado o Parecer Saort n.º 15/14, de 6/6/2014 (fls. 94 a 96), o qual propôs o reconhecimento do direito creditório.

Entretanto, os autos foram encaminhados para “análise contábil” em 2018. Após intimação ao interessado e respectiva resposta (fls. 158 e 163), foi lavrada a Informação Fiscal de fls. 165 e 166, a qual propõe o indeferimento do pedido de restituição:

“O entendimento do contribuinte acima exposto não merece acolhimento, uma vez que no caso em tela, como consta no processo, a declaração de importação cancelada e a nova declaração registrada em recinto diverso tratam do mesmo veículo transportador com a mesma mercadoria. Ou seja, diante da situação fática apresentada, mostra-se perfeitamente cabível a exigência contida no artigo n.166 do CTN para a restituição das contribuições recolhidas no registro da DI que veio a ser cancelada. Cabe portanto ao contribuinte o ônus de demonstrar de que em seu preço de venda não transferiu o valor do tributo pleiteado na revenda para terceiros. Assim sendo, regularmente intimado, deixa de esclarecer o exigido quando à demonstração cabal de que não houve majoração no preço de revenda do produto importado em função de uma possível inclusão das contribuições pleiteadas neste preço de revenda, ficando desta forma impedidos o prosseguimento e conclusão da necessária análise contábil no tocante à confirmação de não ter havido a transferência do encargo financeiro destas exações para terceiros.”

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.752 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721483/2013-11

O pedido de restituição foi indeferido mediante o despacho decisório n.º 55/2018 (fl. 167).

O interessado foi cientificado em 28/9/2018. Apresentou manifestação de inconformidade em 9/10/2018 (fls. 173 e ss). Alega:

- O indeferimento decorre de parecer de fls. 165 e 166, segundo o qual teria sido descumprido o artigo 166 do Código Tributário Nacional (CTN).

- A questão da não cumulatividade do PIS/COFINS não interfere no indébito, vez que o creditamento leva em consideração a nova DI, registrada em virtude do cancelamento da DI 12/1613943-3, conforme Parecer Seort n.º 15/14.

- Se a DI foi cancelada, não é crível que se alegue a necessidade de o contribuinte provar a ausência de repercussão econômica uma vez que, em razão da circunstância, não seria possível ao contribuinte se aproveitar do crédito.

- O mecanismo de não cumulatividade do PIS/COFINS difere do “clássico” verificado no ICMS e IPI, aproximando-se mais de um benefício fiscal.

- Cita voto do Ministro Dias Toffoli no julgamento do RE 607.692, pelo Supremo Tribunal Federal.

- Os tributos que comportam, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro são somente aqueles em que dita transferência esteja prevista em lei. Somente nesses casos é aplicável o artigo 166 do CTN.

- A Lei n.º 10.865/2004, em seu artigo 5º, elencou o importador como contribuinte. Logo, é despropositada a alegação de inexistência de comprovação de assunção de encargo financeiro.

- A discussão sobre a assunção de encargo financeiro somente se justificaria em relação a mercadoria desembaraçada. No presente caso a DI foi cancelada, antes do desembaraço aduaneiro, e substituída por outra.

- Não há fato gerador de PIS/COFINS referente a importação que não ocorreu.

- Não havendo previsão legal de transferência do encargo financeiro, bem como existindo lei que preveja o importador como contribuinte, não é cabível a alegação da fiscalização de que seria devida a comprovação de assunção do encargo financeiro do tributo recolhido. Cita acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF (fl. 178).

- Por se tratarem de tributos incidentes na importação, é impossível a compensação sem autorização prévia da Receita Federal, conforme Lei n.º 9.430/1996, artigo 74, § 3º.

- Requer seja julgada procedente a manifestação de inconformidade e deferida a restituição pleiteada.

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via eletrônica em data de 24/09/2021, apresentando o Recurso Voluntário e documentos que o instrui em data de 25/10/2021, pelo qual pediu o provimento para declaração da legitimidade do direito à integralidade do crédito apontado para fins de restituição.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio
É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Necessária conversão do julgamento em diligência

2.1. Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Restituição de CIDE Combustíveis Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação, referente à declaração de importação (DI), a qual foi retificada para alterar os valores devidos de acordo com a quantidade de mercadoria descarregada.

A DRF de origem emitiu o Despacho Decisório, pelo qual indeferiu o pedido de restituição por considerar que, para ter direito à restituição, o importador deveria comprovar que teria se apropriado, em sua contabilidade, de créditos que correspondessem aos valores devidos na operação de importação após a retificação da DI, e não dos valores pagos no momento da importação e que, caso os valores contabilizados correspondessem aos valores inicialmente pagos, uma vez que, antes da retificação da DI, não haveria que se falar em direito à restituição das diferenças, pois estas já teriam sido aproveitadas contabilmente.

Com a peça de impugnação, a Contribuinte apresentou o Livro Diário/ Nota Fiscal, a composição da DICON 10/2011, as Notas Fiscais, a composição do Livro Razão e dados bancários.

A DRJ de origem julgou pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, por concluir que não basta apresentar os registros, mas também indicar, de forma específica, os lançamentos equivalentes na contabilidade. Com isso, julgou por ausência de comprovação do direito creditório.

A Recorrente reconhece que, de fato, não havia juntado aos autos o respectivo ajuste no Livro Diário, mas que havia demonstrado o referido ajuste nos registros do Livro Razão (fls. 447).

Com a peça recursal a defesa apresentou nos autos a demonstração do ajuste contábil no Livro Diário, referente às páginas do referido livro que contém os lançamentos contábeis retificadores, com base na Declaração de Importação retificadora.

Verifica-se que, em razões recursais, a Contribuinte resumiu a operação da seguinte forma:

- i)* após o desembarque da mercadoria e a aferição do quantitativo efetivamente importado, a recorrente providenciou a retificação da DI, evidenciando o recolhimento a maior de PIS e COFINS, e;
- ii)* creditou-se do valor dos tributos retificado naquela ocasião; e
- iii)* registrou em sua contabilidade o indébito tributário correspondente, protocolando, junto à Receita Federal, o presente pedido de restituição de indébito.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.752 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721483/2013-11

Considerando este litígio versar sobre pedido de compensação, é da Contribuinte o ônus de apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez do valor informado, aplicando-se a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, uma vez que cabe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.

E, diante das demonstrações contábeis trazidas pela Recorrente em peça recursal, entendo razoável que seja realizada uma apuração detalhada sobre o alegado crédito, o que é possível através de detida análise pela Unidade de Origem.

2.2. Aplica-se ao presente caso o Princípio da Verdade Material, vinculado ao princípio da oficialidade e exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

Em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

Observo igualmente a necessária atenção aos Princípios da Finalidade e Razoabilidade na busca pela verdade material.

Assim fundamentou o ilustre Doutrinador FAGUNDES (1950. P. 88)²:

O ato administrativo inclui cinco elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma. Ao praticar ato administrativo vinculado está a autoridade vinculada à lei em relação a todos elementos do ato.

A autoridade administrativa, no entanto, quando pratica ato discricionário escolhe o motivo e o objeto do ato administrativo. Este referente ao conteúdo do ato e aquele relativo a razões de oportunidade e conveniência, caracterizando assim o chamado mérito administrativo.

No mesmo sentido, destaco a lição de Leandro Paulsen³:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

A **verdade material** vem sendo corretamente aplicada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como já decidido por este Colegiado em situações análogas, bem como por outras Turmas, a exemplo do **Acórdão n.º 3201-002.518**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção, cuja Ementa abaixo transcrevo:

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

² FAGUNDES, Seabra. "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário". 2ª edição, J Konfino, Rio, 1950, página 88 e segs.

³ PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.752 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721483/2013-11

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/08/2014

ERRO FORMAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PREVALÊNCIA.

Embora a DCTF seja o documento válido para constituir o crédito tributário, se o contribuinte demonstra que as informações nela constantes estão erradas, pois foram por ele prestadas equivocadamente, deve ser observado o princípio da verdade material, afastando quaisquer atos da autoridade fiscal que tenham se baseado em informações equivocadas.

DCTF COM INFORMAÇÕES ERRADAS. TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE. CRÉDITO EXISTENTE. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

A COFINS apurada e recolhida sob a sistemática cumulativa, quando o contribuinte submetia-se a não cumulatividade, em competência cujo saldo de COFINS a pagar, segundo esta sistemática foi zero, consubstancia-se em recolhimento indevido. Crédito apto a ser utilizado em compensação, cuja homologação deve ser reconhecida.

Deve igualmente ser ponderado na análise deste caso, a aplicação do **Princípio do Formalismo Moderado**, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei n.º 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XII - impulso, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulso do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.752 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721483/2013-11

E, no mesmo sentido, tratou o artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72. Vejamos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

O formalismo moderado, sopesado com os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, atua em favor do administrado, flexibilizando exigências formais excessivas para que prevaleça a verdade material, acima já destacada.

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1999

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCIPIO DA VERDADE MATERIAL.

O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal art. 18 e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas.

Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto.

Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto. **(sem destaque no texto original)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO FISCAL. PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO VIA DARF.

Em conformidade com o princípio da verdade material, comprovado nos autos o pagamento a maior que o devido através de Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF, confere-se a recorrente a restituição pleiteada. **(ACÓRDÃO 3001-000.194) (sem destaque no texto original)**

No v. **Acórdão 3001-000.194**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Cássio Schappo, a 1ª Turma Extraordinária reconheceu o pagamento nos termos do r. voto, abaixo reproduzido parcialmente:

O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal). Acerca da matéria, traz-se o entendimento de Vitor Hugo Mota de Menezes:

Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material.

Segundo Celso Antônio Bandeira De Mello, a verdade material:

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.752 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721483/2013-11

Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial. (BANDEIRA DE MELLO, 2011, p. 306).

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade. Garante ao particular que os atos praticados pela Administração serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos, a princípio sem a necessidade de se recorrer ao judiciário.

Dessa forma, são inerentes ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Considerando tais razões, é necessário que a fiscalização analise tais argumentos, possibilitando a correta apuração da certeza e liquidez do respectivo direito creditório.

2.3. Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

- i) Analisar os documentos acostados com o Recurso Voluntário, bem como demais documentos constantes dos autos e, caso entenda necessário, intimar a Contribuinte a apresentar comprovação adicional, confrontando os valores e demais informações que lastreiam os argumentos da defesa;
- ii) Elaborar relatório conclusivo sobre as respectivas constatações, apurando sobre a validade do crédito pleiteados e o seu montante;
- iii) Intimar a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

2.4. Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos