



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721847/2017-96
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.753 – 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 109-003.685, proferido pela 16ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

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

O presente processo originou-se da solicitação, feita pela interessada, de “Pedido de reconhecimento de direito decorrente de retificação de DI” (fl. 03), referente às contribuições PIS/Pasep-importação e Cofins-Importação, no valor total de R\$170.573,48, onde informa ter ocorrido a retificação da declaração de importação n.º 14/0109383-5, registrada na modalidade de despacho antecipado em 16/01/2014. Os valores deixaram de ser devidos em parte, segundo a interessada, em razão de a efetiva quantidade de mercadorias descarregadas ser inferior àquela inicialmente declarada.

Com vistas a comprovar o alegado juntou aos autos cópias da declaração de importação, da retificação, dos documentos instrutivos, do laudo, da nota fiscal de entrada, de alguns registros contábeis e declarações (relacionadas às contas a restituir das contribuições em questão, não apropriação/aproveitamento dos créditos e ausência de tramitação judicial).

Intimada a apresentar esclarecimentos e documentos para dar prosseguimento à análise do seu pleito, a interessada apresentou sua resposta.

Analisado o pleito, foi proferido o Despacho Decisório, onde a autoridade deferiu o pedido parcialmente. Informa que a empresa estava sujeita à tributação pelo regime misto (cumulativo e não-cumulativo), que no regime não-cumulativo quando ocorre o pagamento de tributo a maior do que o devido (no registro da declaração de importação) pode ser feita a compensação na própria contabilidade da empresa (logo não deve ser buscado por meio de processo administrativo de restituição, mas sim aproveitado na forma de crédito, e não sendo possível, entrar com pedido de ressarcimento), por outro lado no regime cumulativo por não ter direito a crédito, deve ser realizada a devolução mediante restituição. Considerando que algumas receitas da empresa estão sujeitas à tributação pelo sistema cumulativo e outras pelo sistema não cumulativo, a autoridade usou a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita total auferida no respectivo mês. A partir deste percentual calculou quanto teria sido pago a maior em cada um dos regimes, restituindo apenas a parte proporcional relacionada ao regime cumulativo no valor total de R\$ 68,24.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 126 a 134). Alega, em síntese que:

- a motivação do despacho decisório carece de respaldo legal;
- ainda que se entendesse válida a discussão sobre a repercussão da natureza não cumulativa das contribuições em questão sobre o pedido de repetição de indébito, essa só se justificaria em relação ao montante pago referente à mercadoria desembaraçada. O pedido em apreço é referente a uma parcela do produto que não existiu (não houve o fato gerador nos moldes originalmente declarados);
- constam do processo o excerto do Razão, nas contas "a recuperar" e "a restituir", nos valores requeridos por esta requerente, o que é prova suficiente para demonstrar o direito da requerente;

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721847/2017-96

- por se tratarem de tributos incidentes sobre a importação, evidencia-se a impossibilidade de se compensarem eventuais indébitos sem autorização prévia da Receita Federal, conforme disposto na Lei n.º 9.430/96, art. 74, §3º, e na IN RFB 1.717/2017, arts. 28 e 29,, pelo que a única forma da requerente ter o seu direito creditório satisfeito é, sem sombra de dúvidas, o deferimento do presente pedido de restituição.

Após a manifestação de inconformidade acima relatada, o processo foi encaminhado para o pagamento de restituição de direito creditório decorrente de retificação da declaração de importação. Porém, de acordo com a ressalva feita no despacho decisório, foi constatada a existência de débitos administrados pela Receita Federal em aberto e/ou inscritos em Dívida Ativa da União, na forma disciplinada no artigo 89, § 1º da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 2017. Assim, a interessada foi informada de que o valor do crédito reconhecido seria compensado com os débitos existentes, ainda que consolidados em qualquer modalidade de parcelamento (fls. 183/184).

Regularmente intimada a manifestar-se quanto ao procedimento de compensação de ofício, a interessada manifestou sua discordância alegando em síntese que (fls. 198 a 201):

- se mostra incompatível com o princípio da ampla defesa e do contraditório (também aplicáveis ao processo administrativo fiscal) exigir que a requerente se manifeste sem que sejam identificados os débitos que seriam utilizados na compensação de ofício.

- como não houve definição, pela Receita Federal do Brasil, sobre quais débitos seriam utilizados, não é possível, portanto, verificar se há certeza e liquidez dos valores que apontará para a compensação com o crédito reconhecido em favor desta requerente.

- é evidente a ilegalidade da compensação pretendida nestes autos.

- muitas vezes a compensação de ofício atinge indevidamente débitos que estão suspensos ou até mesmo débitos já pagos, mas cujo pagamento não foi ainda atualizado nos controles da Receita Federal.

- defende que a compensação seja feita em relação a débitos futuros, sob o rito do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via eletrônica em data de 11/03/2021, apresentando o Recurso Voluntário e documentos que o instrui em data de 09/04/2021, 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.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721847/2017-96

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 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 deferiu parcialmente o pedido por considerar que, em razão da sujeição da empresa à tributação pelo regime misto, a compensação do tributo pago a maior deveria ser feita na própria contabilidade da empresa, com relação ao regime não-cumulativo, bem como realizada a devolução mediante restituição com relação ao regime cumulativo. Com isso, foi reconhecida a restituição apenas da parte proporcional relacionada ao regime cumulativo no valor total de R\$ 68,24, sendo o valor de R\$ 12,18 a título de PIS e o valor de R\$ 56,06, a título de COFINS.

O Despacho Decisório foi proferido com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. RETIFICAÇÃO. PIS E COFINS PAGOS A MAIOR DO QUE O DEVIDO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO MISTO. DIREITO A CRÉDITO CONTÁBIL. RESTITUIÇÃO VIA PROCESSO ADMINISTRATIVO.

PIS e COFINS indevidamente pagos na Declaração de Importação (DI) podem ser aproveitados mediante crédito contábil, se o importador está submetido ao regime de tributação não-cumulativo destes tributos. Caso o importador tenha receitas submetidas à sistemática cumulativa e não-cumulativa, só terá direito ao referido crédito sobre a parcela destes tributos correspondente às receitas vinculadas ao regime não-cumulativo. O restante dos valores indevidamente recolhidos deve ser restituído ao interessado, via processo administrativo.

Dispositivos legais: Lei 10.865, de 2004, artigo 15; Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 1, de 31/03/2017, Lei 10.637, de 2002, artigo 3º, §§ 7º e 8º; Lei 10.833, de 2003, artigo 3º, §§ 7º e 8º.

PEDIDO DEFERIDO PARCIALMENTE

Argumentou a defesa que “após o desembarque da mercadoria e a aferição do quantitativo efetivamente importado, a recorrente providenciou a retificação da DI,

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721847/2017-96

evidenciando o recolhimento a maior de PIS e COFINS, e: (1) creditou-se do valor dos tributos retificado naquela ocasião; e (2) registrou em sua contabilidade o indébito tributário correspondente, protocolando, junto à Receita Federal, o presente pedido de restituição de indébito.”

Com o Recurso Voluntário, a Contribuinte apresentou os Livros Diário e Razão, assim sintetizados:

Data	Documento	Contas	Nome da Conta	Valor
16/01/2014	100231090	1107400004	PIS/PASEP A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	2.110.254,12
16/01/2014	100231090	1107500004	COFINS A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	9.719.958,37
16/01/2014	100231090	1105100008	IMPORTACOES EM ANDAMENTO - MATÉRIA-PRIMA	214,50
16/01/2014	100231090	2105900009	DECLARAÇÃO IMPORT.-DEBITOS SISCOMEX	- 11.830.426,99
31/01/2014	100856999	2105500003	PIS/PASEP A RECOLHER	2.110.254,12
31/01/2014	100856999	2105600003	COFINS A RECOLHER	9.719.958,37
31/01/2014	100856999	1107400004	PIS/PASEP A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	- 2.110.254,12
31/01/2014	100856999	1107500004	COFINS A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	- 9.719.958,37
06/03/2014	101307829	2105500004	PIS/PASEP A RECOLHER SOBRE IMPORTAÇÕES	2.079.827,50
06/03/2014	101307829	2105600004	COFINS A RECOLHER SOBRE IMPORTAÇÕES	9.579.811,51
06/03/2014	101307829	2105500004	PIS/PASEP A RECOLHER SOBRE IMPORTAÇÕES	- 2.079.827,50
06/03/2014	101307829	2105600004	COFINS A RECOLHER SOBRE IMPORTAÇÕES	- 9.579.811,51
31/07/2015	105067329	1107400002	PASEP A RESTITUIR	30.426,62
31/07/2015	105067329	1107500002	COFINS A RESTITUIR	140.146,86
31/07/2015	105067329	1107400004	PIS/PASEP A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	- 30.426,62
31/07/2015	105067329	1107500004	COFINS A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	- 140.146,86
31/12/2015	108336081	1107400004	PIS/PASEP A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	30.426,62
31/12/2015	108336081	1107500004	COFINS A RECUPERAR SOBRE IMPORTAÇÕES	140.146,86
31/12/2015	108336081	2105500003	PIS/PASEP A RECOLHER	- 30.426,62
31/12/2015	108336081	2105600003	COFINS A RECOLHER	- 140.146,86

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, entendendo 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:

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

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721847/2017-96

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.

Destaco a lição do ilustre Doutrinador Leandro Paulsen²:

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:

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;

² 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. 7 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721847/2017-96

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 - impulsão, 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 impulsão 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.

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)

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721847/2017-96

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:

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 nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.753 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721847/2017-96

- 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