



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

Processo n° 10783.906110/2015-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.493 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria Declaração de Compensação
Recorrente SÁ CAVALCANTE COMESTÍVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2013

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Paulo Guilherme Deroulède (relator) e Jorge Lima Abud que convertiam o julgamento em diligência. O Conselheiro Corinto Oliveira Machado votou pelas conclusões por entender necessária a retificação da DCTF antes do despacho decisório. Designado o Conselheiro Raphael Madeira Abad para redigir o voto vencedor..

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Corintha Oliveira Machado, Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud e Raphael Madeira Abad. Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação nº 28192.26125.020715.1.3.04-7433, transmitida eletronicamente em 02/07/2015, com base em créditos de Cofins recolhido em DARF, que foi integralmente utilizado para quitar outros débitos, conforme despacho decisório de e-fl. 7.

Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou que auferiu receita de venda de massas alimentícias classificadas na posição 19.02, com alíquota reduzida a zero pelo inciso XVIII do artigo 1º da Lei nº 10.925/2004 e receita de venda de águas, cerveja de malte, cerveja sem álcool e refrigerantes, sujeita à alíquota zero pela Lei nº 10.833/2003 e que, por alguma falha, não retificou a DCTF antes do despacho decisório, fazendo-a apenas após a ciência do referido e juntando-a na impugnação.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Data do fato gerador: 29/02/2012 COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DCTF. RETIFICAÇÃO.

Retificada a DCTF após o despacho decisório que não homologou a compensação, o direito creditório somente pode ser deferido se devidamente comprovado por meio de documentação contábil e fiscal.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando a nulidade do PAF por violação do devido processo legal, ante a ausência de diligência fiscal para se comprovar o direito creditório. No mérito, reiterou que auferiu receitas de venda de refrigerantes e águas sujeita à alíquota zero, requerendo diligência, ao final, para análise da documentação juntada aos autos, a saber: memória de cálculo, DACON, planilha de apuração de vendas de diversos estabelecimentos, extrato de movimentação de produtos, planilha de fornecedor de refrigerantes.

Na forma regimental, os autos foram redistribuídos a este relator.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente pede a nulidade do PAF pelo fato de a autoridade julgadora não ter determinado, de ofício, a realização de diligências, conforme artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

Todavia, não assiste razão à recorrente. O Decreto nº 70.235/72 dispôs sobre as nulidades em seu artigo 59, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso, o despacho decisório foi fundamentado na utilização integral do crédito para extinguir débitos espontaneamente declarados, cuja retificação ocorreu apenas posteriormente à ciência do despacho decisório. Já quanto à não realização da diligência, não há obrigatoriedade por parte do julgador em determiná-las, mas, sim, faculdade, quando entender necessárias. O artigo 29 do referido decreto esclarece:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, a faculdade está inserida dentro da livre convicção do julgador na apreciação da prova, ou, no caso, de sua ausência, já que a retificação da DCTF pressupõe a prova inequívoca da ocorrência de erro de fato, conforme §3º¹ do artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015, mencionada na decisão atacada, ônus do qual a recorrente não

¹ § 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente àquela declaração.

se desincumbiu, pois nada apresentou em manifestação de inconformidade. Salienta-se, inclusive, que nem a própria recorrente requereu a realização de diligência.

Assim, afasto a preliminar arguida.

No mérito, a recorrente pleiteou a redução a zero sobre as receitas de revenda de refrigerantes e água, em fevereiro de 2012, era dada pelo artigo 58-B da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito:

Art. 58-A. A Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, a Cofins-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor. ~~(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Regulamento) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015) (Vigência)~~

Parágrafo único. A pessoa jurídica encomendante e a executora da industrialização por encomenda dos produtos de que trata este artigo são responsáveis solidários pelo pagamento dos tributos devidos na forma estabelecida nesta Lei. ~~(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Regulamento)~~

Art. 58-B. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas. ~~(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Regulamento) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015) (Vigência)~~

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica: ~~(Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)~~

I - à venda a consumidor final pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados; ~~(Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)~~

II - às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006. ~~(Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)~~

Os comerciantes atacadistas e varejistas de refrigerantes e águas têm as receitas de vendas destes produtos sujeitas à alíquota zero, produtos que estão contidos nas posições 22.01 e 22.02 da TIPI, sendo a recorrente rede varejista de franquias conhecidas como BOB's e SPOLETO.

Na peça recursal, a recorrente trouxe elementos que permitem inferir a existência de vendas de refrigerantes e águas, como o extrato de movimentação de produtos que se enquadram nas posições 22.01 e 22.02 da TIPI. O DACON apresentado indica que a recorrente recolhe as contribuições no regime cumulativo (provavelmente por ser optante do lucro presumido). A relação de produtos indica a quantidade de cada produto e seu valor de venda, cujo total de R\$ 259.650,00 corresponde à redução a zero pleiteada. Embora os documentos não sejam suficientes para se comprovar o direito creditório pleiteado, permitem concluir pela verossimilhança das alegações.

Ressalta-se, porém, que a venda de refrigerantes com redução a zero não alcança os refrigerantes preparados em máquinas no próprio restaurante (BOBs ou SPOLETO), pois não se tratam de produtos industrializados referidos na posição 22.02, conforme artigo 5º do Decreto nº 7.212/2010, abaixo transcrito:

Art.5º Não se considera industrialização:

I-o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a)na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou b)em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;

II-o preparo de refrigerantes, à base de extrato concentrado, por meio de máquinas, automáticas ou não, em restaurantes, bares e estabelecimentos similares, para venda direta a consumidor (Decreto-Lei nº 1.686, de 26 de junho de 1979, art. 5º, § 2º);

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal intime a recorrente a apresentar a documentação que (a autoridade fiscal) entender necessária, inclusive arquivos digitais, para comprovação da base de cálculo da contribuição, especialmente a redução a zero sobre águas e refrigerantes, elaborando ao final relatório conclusivo sobre o direito creditório e facultando à recorrente o prazo de trinta dias para manifestação sobre o relatório fiscal, nos termos do artigo 35 do Decreto 7.574/2011.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Voto Vencedor

Com a devida licença aos argumentos trazidos pelo I. Conselheiro Relator e *concessa venia* aos meus pares que entenderam diversamente, fato é que o colegiado do voto acima dissentiu, para negar provimento ao Recurso Voluntário, pelos motivos adiante expostos.

Em relação à possibilidade de retificação da DCTF, o CARF, por diversas oportunidades já manifestou-se no sentido de que é possível a retificação da DCTF mesmo após o despacho decisório, desde que juntamente com a retificação sejam trazidos aos autos os documentos comprobatórios da veracidade das informações prestadas na referida declaração.

"Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF." (Acórdão nº 3801-002.926, Rel. Cons. Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Sessão de 25/02/2014) (grifou-se)

Aliás, este foi o teor da Solução de Consulta n.02/2015, cujo fragmento abaixo transcreve-se.

"2- Em caso positivo, a retificação da DCTF, sozinha, é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior? Se a retificação da DCTF for suficiente, há um limite temporal para que ela produza os efeitos de uma declaração original (antes da ciência do despacho decisório, a qualquer tempo ou antes de 5 anos do fato gerador)?

a. Não, a DCTF por si só não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. É necessário que os valores informados na DCTF estejam coerentes com outras declarações enviadas à RFB, a exemplo da DIPJ, Dacon, DIRF, em cada caso, ou confirmados por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos. Isso porque a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF em relação a outras declarações não elidida por provas, afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação."

No caso concreto a Manifestação de Inconformidade da Recorrente limitou-se a afirmar que

"Não concordamos com a cobrança do saldo devedor no valor de (...) mais multa e juros por considerar que o débito já fora totalmente quitado, bem como, a compensação efetivamente correta por tudo já exposto acima.

Estão anexados a esta Manifestação de Inconformidade os seguintes documentos: Cópia da última alteração contratual consolidada, despacho decisório (...), Recibo da PER DCOMP, DCTF refitricadora, cópia da procuração e cópia da identificação do procurador."

Como se percebe pelo afirmado na própria Manifestação de Inconformidade e pela análise das peças processuais, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de, no momento processual adequado e legalmente previsto para tanto, trazer aos autos provas do crédito alegado.

Como bem salientou o Acórdão proferido pela DRJ, a alteração da DCTF ocorreu após a ciência do despacho decisório, sem que, contudo, houvesse sido trazidos aos autos as notas fiscais e os lançamentos contábeis que comprovassem os fundamentos fáticos para a alteração da DCTF.

"Deste modo, a retificação pretendida, conforme somente poderia ser aceita se o recorrente tivesse apresentado a documentação comprobatória da existência do pagamento a maior, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, para que se pudesse conhecer o valor do tributo devido e para que fosse comparado ao recolhimento efetuado.

Ressalto que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo; tratando o presente caso de declaração de compensação, de interesse do contribuinte, cabe a ele o ônus comprobatório.

Contudo, o interessado limitou-se a retificar a DCTF, sem apresentar qualquer documento que lastreasse sua argumentação, restando impedida a convalidação da declaração retificadora apresentada pelo contribuinte e, conseqüentemente, prejudicada a análise da liquidez e certeza do direito creditório."

Não há dúvidas que a busca da verdade material é um princípio norteador do Processo Administrativo fiscal. Contudo, ao lado dele, também de matiz constitucional está o princípio da legalidade, que obriga a todos, especialmente à Administração pública, da qual este Colegiado integra, a obediência as normas legais vigentes, merecendo destaque o Decreto 70.235 estabeleceu o momento da prática dos atos, sob pena ainda de se atentar ainda contra outro princípio constitucional, qual seja o da duração razoável do processo.

O referido Decreto especifica objetivamente o momento da produção das provas no seu artigo 16.

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

O próprio Decreto 70.235, no mesmo artigo 16 especifica as hipóteses em que é possível a produção posterior de provas, o que faz de forma taxativa.

"§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se

demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância".

É certo que este colegiado admite a juntada de provas em sede recursal, contudo apenas nos casos em que o Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade, como é o caso, a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno (Impugnação ou Manifestação de Inconformidade), o que definitivamente não ocorreu no caso concreto.

Admitir-se deliberadamente a produção probatória na fase recursal subverteria todo o rito processual e geraria duas consequências indesejáveis (i) caso fosse determinado que o feito retornasse à instância original, implicaria uma perpetuação do processo e, (ii) caso as provas fossem apreciadas pelo CARF sem que tivessem sido analisadas pela DRJ, geraria indesejável supressão de instância e, em ambos os casos, representaria afronta direta ao texto legal que rege o processo administrativo fiscal.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad.