



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

Processo n° 10073.900561/2006-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-004.709 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2019
Matéria PIS/PASEP_DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTD
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de 1ª instância quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa no indeferimento de diligência e perícia para coleta de provas se os elementos que integram os autos demonstram ser suficientes para a plena formação de convicção e o conseqüente julgamento do feito. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. MOMENTO PROCESSUAL

A prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia.

Consideram-se preclusas as alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância, apresentadas somente na fase recursal.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO CREDITÓRIO

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posterior à emissão de despacho decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, para não reconhecer o pagamento a maior e não homologar a declaração de compensação. Votou pelas conclusões o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de créditos da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 381.116,85, com débitos vencidos do próprio Pis e Cofins.

Instruem o processo a Declaração de Compensação de fl. 01, onde constam os débitos a compensar, bem como cópias dos extratos das DCTF's - originais e retificadoras, DACON e DIPJ - original e retificadora, referente ao período de 04/2003, onde o contribuinte pretende demonstrar o crédito do PIS.

A DRF-Volta Redonda, por meio do despacho decisório de fls. 67/68, indeferiu a solicitação da contribuinte pela inexistência de direito creditório, à vista dos documentos fiscais, uma vez que Diligência Fiscal perpetrada no estabelecimento da interessada não apurou pagamento a maior ou indevido no período - fl. 63.

O interessado contesta o despacho decisório que indeferiu seu pleito argumentando (fls.78/79), em síntese, que:

1. A bem da verdade, o despacho decisório vergastado foi exarado com o simples cunho formalista de evitar a homologação tácita prevista no art.74,§ 5º, da Lei nº 9.430/96, caracterizando-se como violador das exigências objetivas inerentes às decisões administrativas, visto que prolatado em caráter de urgência que ensejou o desrespeito à diligência necessária para se apurar verdadeiramente o direito creditório da impugnante;

2. Inobstante, não merece prosperar a decisão em comento, considerando que a impugnante não pode e não deve quitar um crédito tributário já extinto, nos termos do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, visto que:

2.1. O despacho decisório está eivado de nulidade insanável, uma vez que Fiscalização não demonstrou a motivação para considerar não homologada a compensação efetuada, restando irrefragável o prejuízo causado à defesa da impugnante, em flagrante ofensa aos princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e da Verdade Material;

2.2. Ocorreu a decadência do direito do Fisco de efetuar a cobrança de eventuais saldos remanescentes, nos termos do art.150, § 4º, do CTN, e

2.3. Os créditos compensados são líquidos e certos, portanto passíveis de serem utilizados para quitar o débito descrito;

3. É preciso ressaltar a absoluta nulidade do Despacho Decisório em comento, nos termos do art.2º, VIII, e art. 50, II, §1º, da Lei nº 9.784/99, e art.59, II, do Decreto nº 70.235/72, o que implica em inexorável ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, previstos no art.5º, LV, da Constituição Federal, e ainda ao princípio da verdade material;

4. A mera afirmação de que a contribuinte não comprovou a razão do recolhimento indevido de PIS não presta para fundamentar a denegação da compensação, pois a fiscalização deveria ter ao menos buscado junto à impugnante documentos e provas que demonstrem o crédito oferecido. Todavia, assim não procedeu a RFB, pelo que se mostra descabida a assertiva consignada no despacho decisório em comento;

5. A Lei nº 9.784/99 dispõe que os atos administrativos devem ser motivados. Ademais, no Estado de Direito, a proteção ao contribuinte encontra amparo nos princípios que integram a ordem jurídica estabelecida, em especial os princípios da

legalidade e da vinculação, que servem de roteiro obrigatório ao administrador, delimitam a faixa legítima de atuação do Estado-Fisco e respaldam, assim, as garantias constitucionais dos direitos dos contribuintes;

6. No presente caso é incontestável a ocorrência da decadência do direito do Fisco de efetuar a cobrança do débito cuja compensação não restou homologada, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O débito compensado se refere a contribuição para o PIS, tributo este sujeito a lançamento por homologação, o qual se aplica o prazo de 5(cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador;

7. Tal entendimento é amparo pelo Conselho de Contribuintes e em pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ;

8. Havendo, pois, o pagamento, extingue-se o crédito tributário sob condição resolutória da autoridade administrativa, sendo certo que, tal qual como o pagamento, a compensação possui a mesma propriedade de extinção do crédito tributário sob condição resolutória;

9. Destarte, contrapondo o fundamento da decisão guerreada, não se afigura razoável a alegação da falta de comprovação do crédito pleiteado, visto que em momento algum a fiscalização teve interesse em analisar os documentos que cita no despacho decisório, valendo-se, injustificadamente, de meras suposições, em incontestável afronta ao princípio da verdade material;

10. No despacho decisório a autoridade alega que a empresa não comprovou erro de preenchimento da DCTF originária com sua escrita contábil, entretanto, convém esclarecer que o Fisco não analisou qualquer documentação para propor o não reconhecimento do direito creditório da impugnante;

11. Inobstante, observa-se que a diferença entre o valor recolhido pela impugnante aos cofres públicos no pagamento de PIS do período de apuração de fevereiro de 2003 e posteriormente o valor apresentado na DCTF retificadora, é suficiente para quitar o débito objeto da compensação em questão, a ensejar a homologação do pedido inicial;

12. Por outro lado, ao comprar-se [comparar-se] as declarações apresentadas ao Fisco, vê-se que os valores nelas apostos são equivalentes e correspondentes, a comprovar que os lançamentos são condizentes com a realidade e, por consequência, os créditos compensados são líquidos e certos, nos termos do artigo 170 do CTN, restando prescindível a apresentação sumária da documentação citada no despacho decisório;

13. Em virtude disso, em que pese a impugnante ora demonstrar, a liquidez e certeza de créditos de PIS suficientes para a quitação do débito compensado no presente feito, caso persista qualquer incerteza ou questionamento por parte da RFB, requer

seja determinada diligência ou perícia, nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 72.232/72, para que se confirmem de vez por todas as assertivas consignadas na presente, bem como a pertinência da compensação realizada, sob pena de cerceamento do direito de defesa constitucionalmente garantido à impugnante;

14. Considerando a existência do crédito e a regularidade da compensação, a exigência do referido tributo, além de configurar enriquecimento ilícito por parte da União Federal, afronta o princípio da verdade material, pelo qual o Estado deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos pelos interessados;

15. Em outras palavras, a verdade material é princípio que, entre outros, norteia o processo administrativo fiscal e obriga a autoridade tributária a agir com diligência na apuração dos fatos durante a fiscalização, cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sob pena de afrontar o princípio do devido processo legal, do qual é corolário;

16. Por todo exposto, requer-se seja julgada integralmente procedente a presente Manifestação de Inconformidade, determinando-se o cancelamento da cobrança do débito de PIS originariamente compensado e:

16.1 seja declarado nulo o despacho decisório impugnado, que não homologou a compensação efetuada pela impugnante, por possuir vício insanável de nulidade, vez que ao mesmo falta a motivação, ferindo o direito fundamental do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, nos termos do art.5º, LV, da Constituição Federal;

16.2. seja declarado extinto o crédito tributário pretendido pela decisão vergastada, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, em virtude da ocorrência da decadência do direito do Fisco de efetuar a cobrança de eventuais saldos remanescentes; ou

16.3. na remota hipótese de serem ultrapassadas essas razões preliminares, seja homologada a compensação efetuada pela impugnante, tendo em vista ter sido demonstrado o crédito utilizado para a compensação realizada;

17. Por fim, protesta a impugnante pela produção suplementar de todas as provas em direito admitidas, especialmente a perícia contábil, indicando assistente técnico, para esse fim e de acordo com o art.16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

Junto com a manifestação de inconformidade, a interessada apresentou cartão de CNPJ, procuração, Quadragésima Primeira Alteração Contratual e Documentos de Identidade.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II por intermédio da 5ª Turma, no Acórdão nº 13-23.207, sessão de 29/01/2009, julgou

improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte e não homologou sua compensação. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2003

COMPENSAÇÃO

A compensação é forma de extinção do crédito tributário, desde que devidamente comprovado que o contribuinte tenha crédito proveniente do pagamento indevido ou a maior de tributos.

PRAZO PRESCRICIONAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO COMPENSADO

O prazo prescricional de cobrança do crédito tributário confessado mediante a entrega da DCTF, interrompido com a apresentação da declaração de compensação a RFB, tem sua contagem iniciada na data em que a não-homologação da compensação toma-se definitiva na esfera administrativa.

PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA/DCTF

O lançamento é feito quando da entrega da DCTF pelo contribuinte e garante, a Fazenda Pública, da decadência do crédito tributário devido por ele.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Compensação não Homologada

Inconformada a contribuinte, apresentou recurso voluntário, em 02/04/2009 (fls. 169/184), no qual vem aduzir:

1. Em preliminar, a nulidade do despacho decisório por ausência dos motivos que resultaram na não homologação da compensação;

2. No mérito, insurge-se contra a alegação no despacho decisório da inexistência de liquidez e certeza dos créditos, pois não comprovou a origem do suposto crédito que erigiu da retificação da DCTF original. Sustenta ainda a inobservância da garantia do processo legal e ofensa ao princípio da verdade material.

Posteriormente, em 24/11/2017 (fls. 208/214), juntou ao processo razões complementares ao seu recurso, sem qualquer alusão aos motivos de sua apresentação extemporânea, conforme prescreve o § 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72¹.

¹ § 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nessa nova petição a contribuinte argumenta que a origem do crédito de PIS decorreu de erro na interpretação da nova legislação do PIS não cumulativo que passou a se submeter e efetuou pagamento a maior que o devido.

Alega que seu direito creditório está plenamente comprovado nos documentos que ora apresenta: Balanço Patrimonial (fls. 230/254), Razão (fls. 255/594), planilha de apuração do PIS (fls. 529/530) e DARFs (fls. 531/533).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário, apresentado em 02/04/2009, atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Consta dos autos que o litígio versa sobre o inconformismo do contribuinte em face do despacho decisório, mantido hígido na decisão a quo, que não homologou a Dcomp em razão de inexistência de comprovação de certeza e liquidez do crédito pretendido.

Matérias em preliminar de nulidade e de mérito foram arguidas.

Preliminar de nulidade do despacho decisório

Suscita a recorrente, em preliminar, a nulidade do despacho decisório com a alegação de que o Fisco não demonstrou a motivação para não homologar a compensação. Afirma, também, a absoluta nulidade do despacho por preterição do direito de defesa, ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório e da verdade material.

Entenderam os julgadores da DRJ que inexistente a alegada nulidade, pois constou o motivo da não homologação da compensação, a saber: conquanto efetuada diligência pela fiscalização, o contribuinte não comprovou o pagamento a maior de PIS na escrituração contábil e fiscal.

Com razão a decisão recorrida.

O despacho decisório faz remissão ao Termo de Constatação Fiscal (fls. 64/65), lavrado pela autoridade administrativa ao final da diligência realizada nos documentos disponibilizados pelo contribuinte.

No referido Termo constou a impossibilidade de se apurar os valores devidos de PIS, declarados nas DCTFs retificadoras, e que o contribuinte não logrou comprovar em sua escrita contábil o valor pago a maior.

Como se vê, restou aclarado no despacho decisório o motivo do indeferimento do crédito pleiteado e não homologada a compensação por ausência de comprovação da certeza e liquidez do crédito.

Não há, portanto, qualquer ofensa a princípio constitucional ou preterição do direito de defesa que levaria à nulidade do ato administrativo nos termos do art. 59 do PAF.

Dessa forma, não vislumbro qualquer vício de nulidade no despacho decisório.

Do exposto, não vislumbro qualquer vício de nulidade no despacho decisório ou razões para reparos na decisão recorrida que afastou a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte, bem como presentes nos documentos que acompanharam o despacho decisório os fundamentos para indeferir o direito creditório e não homologar a declaração de compensação.

Mérito

O mérito da irresignação suscitada em recurso voluntário refere-se à acusação da autoridade fiscal da ausência de comprovação da origem do erro do PIS devido informado na DCTF original, que após retificações em 14/09/2004, 16/02/2007 e 26/03/2007, fez exsurgir um valor de pretenso pagamento a maior.

A recorrente rechaça a conclusão do Fisco sob o argumento de que não foram analisados os documentos mencionados no despacho decisório e aponta para o valor lançado na DCTF retificadora para afirmar que é líquido, certo e suficiente para quitar os débitos objeto de compensação, nos termos do art. 170 CTN.

Aduz ainda que se restarem dúvidas quanto a suas afirmações que se realize diligência ou perícia.

Conforme relatado, após a apresentação do recurso voluntário, a recorrente junta aos autos, em 24/11/2018, "razões complementares" de defesa.

Nessa, alega apresentar "novas provas aos autos" de que o PIS foi pago a maior em decorrência de erro na interpretação da nova legislação do PIS a que se encontra submetida (Leis ns. 10.485/02 e 10.637/02).

Argumenta que a partir de dezembro de 2002 recolheu de forma equivocada o PIS, pois acumulou créditos passíveis de compensação e não os deduziu na apuração da Contribuição devida. Assim, justifica a diferença entre o valor devido e o efetivamente pago a maior, "*por nítido equívoco em seus controles internos (...)*".

Afirma que o Balanço Patrimonial, as Contas do Razão e a planilha demonstrativa de apuração do PIS no período comprovam o pagamento a maior do PIS; e renova o pedido para que seja determinada diligência ou perícia.

Passemos à análise, enfrentando o ônus probatório, a comprovação material do direito creditório, e a possibilidade de se considerar como tempestivos e oportunos os novos documentos juntados aos autos, cerca de 08 (oito) anos após a interposição do recurso voluntário.

Mister colacionar os dispositivos legais que trazem regramentos às declarações retificadoras do contribuinte, ao momento da apresentação da prova, sua ausência

na instauração da fase litigiosa e ao ônus probatório de quem alega os fatos constitutivos de seu direito. As matérias estão disciplinadas nos artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235/76 - PAF, art. 373 da Lei nº 13.105/2015 - Novo CPC, e art. 147 da Lei nº 5.172/1966 - CTN:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

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.

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Lei nº 13.105/2015 - CPC:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II — ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

Lei nº 5.172/1966 - CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento

Cabe assinalar que à luz do art. 170 do CTN², o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, o interessado deve, sob pena de preclusão, instruir sua manifestação de inconformidade com os motivos de fato e de direito que fundamentam sua pretensão, acompanhados dos documentos que respaldem suas afirmações, considerando o que dispõem os dispositivos legais transcritos.

Tratando-se de direito creditório pleiteado, decorrente de sucessivas retificações de DCTF (três, em verdade), com a redução do PIS devido no período de apuração, sem a apresentação da integralidade da escrita contábil e documentos fiscais, além de divergências entre valores informados em planilhas e escriturados importa em reconhecer o acerto da autoridade fiscal em não homologar a compensação declarada.

Assim se manifestou a autoridade fiscal no Termo de Constatação (fls. 64/65):

Através do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, intimamos o contribuinte para apresentar diversos documentos (fls. 51).

Dos elementos apresentados, não nos foi apresentado livro Razão e o livro Diário não contemplava balancetes mensais escriturados.

[...]

Apesar da apresentação em meio magnético da escrituração contábil, , não foi apresentado Livro Razão, ademais, o valor constante na planilha apresentada como apurado (fls. 59/60) , diverge do valor apresentado pelo próprio contribuinte no balancete impresso, tendo como PIS A RECOLHER no mês 04/2003 o montante de R\$ 2.395.637,79 (fls. 61). Ressaltamos que a planilha apresentada, consta o valor mencionado como

² Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

pago, mas, conforme folha 09, constatamos que o recolhimento foi de R\$ 1.176.366,39.

Por não ter sido possível apurar os novos valores devidos, declarados nas DCTF's retificadoras, onde o contribuinte não logrou comprovar através de sua escrita contábil o valor pago à maior, pelo motivo também, da fiscalização não ter encontrado elementos através de sua escrita auxiliar, para comprovar a totalização das contas envolvidas demonstrando que a DCTF original foi preenchida com erro em relação ao demonstrado, opinamos pela não aceitação da compensação pleiteada.

[...]

E no Despacho Decisório (fl. 69):

[..]

Entretanto, no âmbito da diligência realizada na SAFIS desta DRF, o direito creditório não foi reconhecido, tendo em vista que a interessada não logrou comprovar, por meio de sua escrita contábil, quer por meio de seus livros obrigatórios quer por meio de seus livros auxiliares, que a DCTF original teria sido preenchida com erro e, por consequência, que o valor de R\$ 381.116,85 teria sido pago a maior.

Conseqüentemente, a interessada não faz jus ao montante de R\$ 381.116,85, a título de pagamento a maior de PIS do período de apuração abril de 2003, para compensar o débito do presente processo.

[...]

Iniciado então o contencioso com a manifestação de inconformidade era dever/ônus do contribuinte municiar sua defesa com os elementos de prova que suportassem as informações consignadas em suas DCTFs retificadoras. A simples retificação da DCTF, com a redução do valor do PIS devido, sem qualquer comprovação de erro no preenchimento da declaração original não atribui certeza e liquidez à pretensão de pagamento a maior e importa inadmissibilidade da DCTF retificadora, consoante o § 1º do art. 147 do CTN.

Destarte, em sede de despacho decisório, a autoridade fiscal explicitou as razões do indeferimento do direito creditório e não homologação da compensação, inclusive consignando a ausência do Livro Razão e divergências entre os valores apurados na planilha, balancetes e DCTF retificadora.

Na manifestação de inconformidade nada acrescentou em matéria de prova; e no recurso voluntário, repisou o mesmo texto transcrevendo-o no tocante à preliminar de nulidade e às ofensas aos princípios do contraditório, ampla defesa e verdade material.

Quanto às novas provas apresentadas em "razões complementares", além de extemporâneas e ausentes os requisitos que autorizariam o afastamento da preclusão de que trata as alíneas do § 4º do art. 16 do PAF, não há comprovação do pagamento a maior do PIS no período. A simples juntada de Balanço Patrimonial, Razão, planilhas e DARFs sem a

demonstração de que os lançamentos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos não conferem liquidez e certeza ao direito creditório pleiteado.

Os documentos juntados em complemento ao recurso voluntário, apresentados cerca de 08 (oito) anos após a ciência do Acórdão da DRJ, todos de emissão ou posse do contribuinte, estavam disponíveis à data da manifestação de inconformidade; dada essa circunstância, injustificável a não apresentação para análise e julgamento em sede primeira instância administrativa.

Outrossim, não há fato ou razão renovadas trazida aos autos pela DRJ. O voto teceu considerações no sentido de que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar com elementos hábeis seu direito.

Afastam-se, portanto, as situações excepcionais e ensejadoras da apresentação extemporânea de elementos probatórios de que trata o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/76.

Reconhece-se na jurisprudência certo grau de atenuação dos rigores das normas processuais acerca da preclusão, isto é, afasta-se a preclusão em alguns casos excepcionais que notadamente referem-se a fatos notórios ou incontroversos, no tocante a documentos que permitem o pronto convencimento do julgador. Logo, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação e será determinado a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, bem como à percepção de que efetivamente houve um esforço na busca de comprovar o direito alegado, que é ônus daquele que objetiva a restituição, ressarcimento e/ou compensação de tributos.

No caso dos autos, evidencia-se que o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal³, o PAF e o CPC.

Quanto às alegações de que o princípio da verdade material impede a aceitação extemporânea de provas, suprimindo instância julgadora, é de se esclarecer que tal 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*.

A verdade material não se efetiva como um salvo conduto no qual o contribuinte aguarda pelo momento que melhor lhe convier a apresentação de suas provas. O ônus processual probatório é regido por dispositivos legais e se trata de um requisito de admissibilidade dos pleitos de natureza creditório, exigindo sua evidência desde a instauração do contencioso.

Destarte, não é aceitável que um pleito, onde se objetiva a restituição de um alegado crédito e sua compensação para extinção de crédito tributário, seja proposto sem a devida e minuciosa demonstração e comprovação da efetiva existência do indébito e que

³ Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

posteriormente, também em sede de julgamento, se oportunize tais demonstrações e comprovações.

A busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância.

Cumprido salientar que esta Turma, em julgamento recente de situação análoga - a apresentação de prova apenas em sede de recurso voluntário -, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso do contribuinte. Trata-se do Acórdão nº 3201-003.716, sessão de 24 de maio de 2018, processo nº 10880.686794/2009-27, do qual fui relator, cuja ementa reproduzo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2009

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. MOMENTO PROCESSUAL

A prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia.

Consideram-se preclusas as alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância, apresentadas somente na fase recursal.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO CREDITÓRIO

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posterior à emissão de despacho decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Desse modo, em homenagem aos princípios da preclusão probatória, do ônus probatório do direito creditório, da impossibilidade de supressão de instância, não vislumbro espaço para reanálise do despacho decisório, tampouco qualquer reforma na decisão recorrida.

Por fim, no tocante ao pedido de realização de diligência ou perícia, entendo desnecessária.

O pedido de realização de diligência e perícia técnica apresentado pela impugnante foi indeferido na decisão *a quo*, por ser prescindível à solução do litígio. É injustificada a realização de diligência/perícia quando os elementos constantes nos autos são suficientes à formação de convicção do julgador e não carece de conhecimento técnico específico.

O contribuinte pretende substituir a deficiência probatória da qual lhe incumbe com providência a cargo do Fisco ou perito técnico.

Ambas somente se justificam quando o julgador diante de indícios ou elementos incipientes de prova carece de melhor elucidação dos fatos para formar sua convicção. Não é a situação dos autos, em que a contribuinte não logrou êxito em trazer provas de sua alegação no momento oportuno, segundo o regramento do PAF.

Ademais, conquanto que se afastasse a preclusão dos argumentos e documentos das novas "razões complementares", o que não é o caso, não verifico a presença de documentos suficientes a demonstrar o direito creditório. Apenas cópia do Razão e Balanço Patrimonial não permite atestar a veracidade do direito creditório sem a correlação e suporte em documentos fiscais. Portanto, não me parece estar diante de fatos que reclamam esclarecimentos ou dúvidas que exigiria o pronunciamento por parte de técnico especializado no assunto.

Assim, desnecessária providências de diligência e perícia pois os fundamentos antecedentes são suficientes para decidir a controvérsia. Não há dúvidas intransponíveis nos autos que necessitam de serem completadas para decidir o litígio.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto para rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário para não reconhecer o pagamento a maior e não homologar a declaração de compensação.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira