



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

**Processo nº** 10120.902814/2008-33  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3403-002.639 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2013  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** SEMENTES SELECTA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 30/06/2004

Ementa:

DCOMP. CRÉDITO PREVIAMENTE ALOCADO EM DCTF NÃO-RETIFICADA. PRODUÇÃO DE PROVA APÓS O INDEFERIMENTO PELA DRF. POSSIBILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Se o contribuinte não retifica DCTF na qual equivocadamente vinculou crédito posteriormente lançado em DComp, nem por isso a compensação deverá ser não-homologada. Caberá ao contribuinte, entretanto, aproveitar o processo administrativo para produzir prova contábil que demonstre o desacerto das informações prestadas na DCTF, sob pena de não-homologação da DComp.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## Relatório

Trata-se de DComp transmitida em 15.09.2004, por meio da qual se pretende compensar suposto indébito da Contribuição ao PIS relativa à competência 06/2004, com débito da mesma exação apurado em 08/2004.

Destinatária da declaração, a DRF-Goiânia/GO recusou a homologação por meio de despacho eletrônico (fls. 04). Segundo dele se lê, a negativa se deu em razão de a interessada ter transmitido a DComp sem prévia retificação da DCTF pertinente ao período de apuração do suposto indébito. É dizer: tendo apurado o montante da exação a pagar naquela competência e efetuado espontaneamente o respectivo recolhimento, o sujeito passivo refez o cálculo do montante devido e verificou ter supostamente promovido pagamento a maior. Transmitiu, então, a declaração de compensação indicando, como crédito, o pretenso excesso, sem, todavia, corrigir a DCTF já entregue, a fim de reduzir o débito confessado aos novos valores. Foi no que se apegou a DRF para recusar a homologação, ao argumento de que, sem retificação, a quantia recolhida permanecia integralmente alocada para quitação da própria Contribuição ao PIS de junho de 2004.

Irresignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade na qual afirma que teria declarado incorretamente, em DCTF, o montante de PIS apurado em junho de 2004, donde resultaria o alegado direito de crédito aproveitado para a compensação objeto destes autos (fls. 1/4). Com a peça, vieram aos autos (i) planilha ilustrativa do alegado indébito, além de cópias (ii) da DIPJ correspondente ao ano-calendário de 2004, (iii) da DCOMP não homologada, e (iv) da guia DARF comprobatória do pagamento realizado.

Em 5 de janeiro de 2012, a DRJ-Brasília/DF proferiu acórdão desprovido a inconformidade ao principal argumento de que *“a DIPJ, declaração de caráter informativo, não tem o condão de retificar o valor declarado em DCTF, cujo caráter é de confissão de dívida* (fls. 84/87).

Devidamente cientificada, a recorrente interpôs recurso voluntário reafirmando os fundamentos da anterior irresignação.

Este, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

Tempestivamente interposto, o recurso atende também às demais formalidades aplicáveis, razão pela qual dele se conhece.

O objeto central dos processos administrativo-fiscais formados de pedidos de restituição e de declarações de compensação está, justamente, na investigação da existência e dimensão do crédito tributário pretendido pelo sujeito passivo. E o crédito restituendo constitui,

nesta espécie de procedimento, *fato constitutivo* do direito do contribuinte e, portanto, ocorrência cuja prova em princípio cabe a ele, contribuinte, realizar (CPC, art. 333, I).

Por isso mesmo, é com certa reserva que observo a prolação do despacho decisório, em compensações declaradas em via eletrônica, sem que a negativa seja precedida de oportunidade para a produção da prova, via intimação do contribuinte. Por ocasião do despacho decisório, com efeito, vigorava a IN SRF no. 600/05, cujos artigos 3º e 4º estabeleciam:

“Art. 3º (...).

*§1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.”*

“Art. 4. A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal no estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas”.

De ordinário, portanto, a declaração de compensação era (e ainda é) transmitida eletronicamente. Somente nas hipóteses em que o programa PER/DCOMP não é aplicável, seja por limitação normativa, seja por limitação técnica, é que o contribuinte tem permissão para formalizar o ato via formulário físico. E apenas neste último caso, isto é, na declaração de compensação em formulário físico, o contribuinte tem o ônus de, desde logo, produzir a prova documental do direito creditório (art. 3º, §1º). Nas hipóteses em que estivesse compelido a usar o formulário eletrônico, competia ao sujeito passivo simplesmente formalizar a declaração e aguardar que a unidade processadora lhe oportunizasse o momento para a produção da prova (art. 4º).

Daí porque o indeferimento da restituição eletrônica sem prévia intimação do contribuinte lhe subtrai uma oportunidade para a documentação do direito alegado, o que, a meu ver, é especialmente relevante se a recusa vem depois fundada na suposta inexistência ou insuficiência do crédito.

A rejeição do pleito amparada apenas na omissão do sujeito passivo em retificar, para baixo, o débito confessado em DCTF, além de inconsistente, é excessivamente formal. Distancia-se do princípio da verdade material e ignora que “o processo fiscal tem por finalidade primeira garantir a legalidade da apuração do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado” (NEDER, Marcos Vinicius. LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. 3ª ed., 2010, p. 305).

Digo que é inconsistente porque a retificação prévia da DCTF não é condição necessária ou suficiente para se reconhecer ao sujeito passivo o crédito vindicado. Não é – e não era – condição necessária porque a IN SRF no. 255/02 e as que se lhe seguiram não a exigiam como pressuposto da válida formalização da compensação. Não é condição suficiente porque, para convencer da existência e do montante do crédito, é preciso que o interessado o comprove por elementos aos quais a legislação atribua força probatória. E, decididamente, a retificação da DCTF não detém o atributo.

Este defeito da decisão de origem, contudo, não é, a meu ver, drástico o bastante para nulificá-la.

Penso assim porque o processo administrativo *presta-se justamente para que o contribuinte possa provar o seu direito com vistas a alcançar-se a tão almejada verdade material aludida acima*. A teor dos artigos 74, §11 da Lei no. 9.430/96 e 14 do Decreto no. 70.235/72, é a manifestação de inconformidade que deflagra a fase contenciosa do processo administrativo decorrente de compensação, a partir do que os princípios do contraditório e da ampla defesa fazem-se mandatórios. Antes da manifestação de inconformidade, vive-se a fase inquisitiva do procedimento, na qual preponderam atos de impulso da própria Administração. Nesse sentido, James Marins:

*“Na etapa fiscalizatória, não há, porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento (...). A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial das garantias do due process of Law, confundem momentos logicamente distintos.”* (in *Direito processual tributário brasileiro*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 222).

Chamando a etapa inquisitória de “procedimento” administrativo, conclui o doutrinador:

*“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte”.*

É dizer, por mais que a oportunidade para a produção da prova quanto ao direito de crédito do contribuinte seja desejável – e até sugerida pelo artigo 4º da IN SRF no. 600/05 – a sua inocorrência não vicia o procedimento haja vista que somente com a prolação do despacho decisório inaugura-se o contencioso e, a partir de então, estão garantidos pelo Decreto no. 70.235/72 a ampla defesa e o contraditório.

Noutro giro, se a DRF peca ao recusar a homologação sem investigar o fato gerador, peca ainda mais o contribuinte que desperdiça a oportunidade de, com amparo no artigo 16 do PAF produzir, a partir da sua manifestação de inconformidade, prova idônea a seu favor.

Em situações análogas a esta, havendo um bom início de prova trazido pelo recorrente, já propus a realização de diligências a fim de que o órgão preparador – que se furtara da investigação – se debruçasse sobre a existência efetiva do direito de crédito (v.g., PA no. 10240.900466/2009-84, j. 28.10.10).

Refletindo melhor sobre o tema, inclino-me, agora, por somente adotar semelhante solução nas situações em que a prova coligida aos autos com a manifestação de inconformidade ou com o recurso voluntário requeira o exame técnico e minucioso não compatível com as atribuições deste Conselho. Fora desta hipótese residual, será o caso de, desde logo, se decidir o recurso voluntário, aplicando-se a regra de distribuição do ônus probatório. Portanto, de duas, uma: ou o sujeito passivo tributário se desincumbe do encargo, produzindo elementos documentais consistentes do direito alegado ou, ao contrário, fica aquém do necessário, caso em que a realização de uma diligência estaria, em verdade, suprindo-lhe a deficiência.

No caso concreto, o suposto indébito resultaria da errônea apuração da Contribuição ao PIS para a competência 06/2004. A recorrente trouxe aos autos, além da guia DARF que documenta o suposto pagamento a maior, a DIPJ correspondente ao ano-calendário em questão e uma planilha ilustrativa do alegado excesso de recolhimento.

Quando o contribuinte afirma ter apurado erroneamente a base de cálculo de um tributo, de tal forma que recolhe – a maior ou indevidamente – a exação, deve ser capaz de demonstrar a existência do suposto erro na apuração. Em outras palavras, a recorrente deveria ter documentado a origem do crédito. O crédito restituendo constitui *fato constitutivo* do seu direito e, portanto, ocorrência cuja prova em princípio lhe compete (CPC, art. 333, I).

Nenhum outro documento foi trazido aos autos, além daqueles já mencionados, os quais são insuficientes para demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório. Poderia a recorrente, se quisesse, ter dado conhecimento a este Colegiado dos seus Livros-Diário, Razão, notas fiscais de saída, bem como quaisquer outros elementos que pudessem, minimamente, comprovar seu suposto crédito.

Daí porque, a meu sentir, a recorrente não se desincumbiu do dever de provar o fato por ela alegado, motivo pelo qual os autos não comprovam satisfatoriamente os pressupostos de que dependeria o aproveitamento do direito creditório.

Em conclusão, dada a insuficiência de elementos convincentes a respeito da existência do alegado direito creditório, voto por desprover o recurso voluntário, forte nos argumentos expostos acima.

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz

CÓPIA