ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.908023/2009-06

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

CÓPIA

Processo nº	10120.908023/2009-06
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**3801-001.563 – 1ª Turma Especial**
Sessão de	24 de outubro de 2012
Matéria	COFINS/PIS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente	DATAREY SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/11/2004

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF.

A simples retificação de DCTF não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.

A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/11/2004

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deverá ser apresentada com a manifestação de inconformidade, sob pena de ocorrer a preclusão temporal. Não restou caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel que convertiam o processo em diligência para que a Delegacia de origem apurasse a legitimidade do crédito.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 08/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, José Luiz Bordignon, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Adota-se o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

> *Trata-se o presente processo da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 14671.91527.161006.1.7.04-8360, transmitida eletronicamente em 16/10/2006, com base em créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep.*
>
> *A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:*
>
> *Características do DARF:*

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/11/2004	6912	2.718,27	15/12/2004

> *A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP foi identificado pelos sistemas internos da RFB, que o referido DARF, na verdade, havia sido utilizado para pagamento de outro débito e PER/DComp, conforme demonstrado no quadro a seguir, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada pela contribuinte no PER/DCOMP objeto da atual lide.*
>
> *Utilização dos pagamentos encontrados para o DARF discriminado no PER/DCOMP:*

NÚMERO DO PAGAMENTO	**VALOR ORIGINAL TOTAL**	**PROCESSO (PR) / PERDCOMP (PD) / DÉBITO (DB)**	**VALOR ORIGINAL UTILIZADO**	**SALDO DO CRÉDITO ORIGINAL DISPONÍVEL PARA COMPENSAÇÃO**
1737475331	2.718,27	DB: cód 6912 – PA 30/11/2004	2.718,27	0,00

> *Assim, em 20/4/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 12), cuja decisão **não homologou** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R$ 728,31.*
>
> *Cientificado, via postal, dessa decisão em 29/4/2011 (fl. 38), bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 29/5/2009, **manifestação de inconformidade** à fl. 2, acrescida de documentação anexa.*
>
> *A contribuinte contesta a decisão proferida no Despacho Decisório, esclarecendo que na data do envio do PER/DCOMP ainda não teria transmitida DCTF retificadora, pertinente ao crédito do pagamento a maior. Informa que esta providência*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *teria sido tomada em 28 de maio de 2009. Anexa as vias referentes aos créditos, juntamente com o recibo de entrega.*

A DRJ em Brasília (DF) julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado, nos termos da ementa abaixo transcrita:

> *APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.*
>
> *Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de DCTF retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.*
>
> *DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*
>
> *Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*
>
> *DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.*
>
> *A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, cujo teor é sintetizado a seguir.

Após breve relato do processo, discorre sobre o instituto da compensação tributária. Enfatiza que a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário e exige a existência de crédito líquido e certo, nos termos do art. 170 do CTN.

Sustenta que pelos documentos que foram juntados, restou cabalmente comprovado que, por meio de DCTF retificadora, há a existência de pagamento indevido ou a maior.

Argumenta que as provas juntadas no recurso voluntário, planilhas discriminando os valores a serem compensados e o Livro Diário da empresa, consubstanciam provas robustas da existência dos créditos que deverão ser compensados.

Defende a tese de que não há qualquer óbice que impeça ao recorrente de trazer novas provas, ainda que em âmbito recursal, dada a prevalência do princípio da verdade material ou liberdade da prova. Colaciona doutrina sobre o princípio da verdade material.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Insiste na tese de que pelo princípio da verdade material, que além do contribuinte poder trazer novas provas, a todo o momento, inclusive na fase recursal, a Fazenda não deve ficar adstrita às provas trazidas aos autos pelas partes, com o fito de descobrir a verdade dos fatos, inclusive realizando perícias e diligências.

Por fim, requereu que fosse acolhido e provido seu recurso para reformar o acórdão da Turma e julgar procedente o pedido de direito creditório pleiteado.

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele tomo conhecimento.

Em que pese a alegação de erro de fato no preenchimento das DCTFs, o seu pleito não pode prosperar, uma vez que tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário, não apresentou os documentos essenciais para o reconhecimento de seu crédito, tais como: demonstrativo da base de cálculo do suposto pagamento a maior, notas fiscais de venda, escrituração fiscal e contábil do período de apuração em que se pleiteou o crédito, etc.

A requerente teve a oportunidade de comprovar o seu direito creditório, todavia limitou-se a apresentar um demonstrativo da compensação, uma demonstração de resultado para efeito de suspensão/ redução de IRPJ/CSLL, período base de 01/01/2005 a 31/10/2005, e o Livro Diário do período de apuração de outubro de 2005.

Destaco que os lançamentos colacionados no Livro Diário não fazem quaisquer referências à composição da base de cálculo do período de apuração do suposto pagamento a maior. Os lançamentos referem-se à apropriação dos créditos no mês outubro de 2005.

Destarte, verifica-se que a recorrente não apresentou qualquer documento fiscal ou contábil referente ao fato gerador (auferimento de receita) do seu pretenso crédito, de sorte que o pedido de compensação nos moldes requeridos não deve ser homologado.

Com efeito, a simples apresentação de uma declaração retificadora não produz os efeitos pretendidos pela interessada, visto que seu crédito não goza de liquidez e certeza.

Convém ressaltar que não há óbice legal para a retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, porém a simples retificação deste documento não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.

Além do mais, o art. 333 do Código de Processo Civil preceitua que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. Ora, tendo alegado que efetuou pagamento a maior de Contribuição, a recorrente tinha por obrigação legal de colacionar ao processo administrativo os respectivos documentos comprobatórios que sustentariam seu direito.

Pertinente é a colocação de Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart sobre o ônus da prova *in* **Manual do processo de conhecimento.** 5 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 271:

> *A produção de prova não é um comportamento necessário para o julgamento favorável. Na verdade, o ônus da prova indica que*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *a parte que não produzir prova **se sujeitará ao risco de um julgamento desfavorável**. Ou seja, o descumprimento desse ônus não implica, necessariamente, um resultado desfavorável, **mas no aumento do risco de um julgamento contrário** [...](grifo do original)*

CÓPIA

Consigne-se que o artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional) estabelece como requisito para a compensação que o crédito seja líquido e certo, *in verbis:*

> *"**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." (grifou-se)*

No caso em discussão, o direito creditório não se apresentou líquido e certo, pois a requerente não o comprovou por meio de provas documentais hábeis, em especial, demonstração da base de cálculo do período de apuração em que se apurou, em tese, um pagamento a maior. É preciso insistir no fato de que a simples retificação de DCTFs é insuficiente para se comprovar o direito creditório.

Quanto ao princípio da verdade material, é importante salientar que o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que a prova documental tem que ser apresentada na impugnação, salvo os casos expressos abaixo mencionados:

> *§ 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)*

Assim sendo, a lei estabelece o momento de apresentação da prova documental, qual seja, a interposição da manifestação de inconformidade. *In casu*, a recorrente não alegou uma das exceções do aludido dispositivo, portanto precluiu o seu direito de produção de prova documental.

A propósito, Maria Teresa Martinez López e Marcela Cheffer Bianchini no artigo Aspectos Polêmicos sobre o Momento de Apresentação da Prova no Processo Administrativo Fiscal Federal em A Prova no Processo Tributário – São Paulo: Dialética, 2010, p. 51, esclarecem:

> *(...) **O devido processo legal manifesta princípios outros além do da verdade material.** O processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *solução das lides constituem valores igualmente relevantes no processo. E, neste contexto, **o instituto da preclusão passa a ser figura indispensável ao devido processo legal**, e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou com a busca pela verdade material.*
>
> *O artigo 16 do PAF, em seu parágrafo 4º, estabelece limitações à atividade probatória do administrado ao determinar **que a prova documental deve ser apresentada com a impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que restar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior ou referir-se a fato ou direito superveniente.(grifou-se)*

Em remate, o direito creditório não restou comprovado.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, e, por conseguinte, não homologando a compensação.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA