



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

**Processo nº** 10240.900448/2009-01  
**Recurso nº** 518.279  
**Resolução nº** **3403-00.119 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 28 de outubro de 2010  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** TERMO NORTE ENERGIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

### **Relatório**

O recurso voluntário em julgamento tem origem em declaração de compensação, transmitida por meio do programa PER/DCOMP em 19.08.2005, através da qual a recorrente extinguiu débitos tributários federais oferecendo, em contrapartida, afirmados créditos resultantes de pagamentos a maior da COFINS, apurada com base no fato gerador praticado em 30 de abril de 2004.

Na DRF-Porto Velho/RO, a homologação da compensação foi recusada sumariamente, por meio do despacho decisório mecânico de fls. 6, não precedido de qualquer providência investigativa ou mesmo de intimação que oportunizasse à interessada a produção de prova quanto à existência e ao montante do crédito alegado. Sintética fundamentação exposta no quadro 3 do *decisum* elucida que o resultado decorreu – apenas – da transmissão da DCOMP sem prévia retificação da DCTF pertinente ao período de apuração do suposto indébito. É dizer: tendo apurado o montante de COFINS a pagar naquela competência e efetuado regularmente o recolhimento correspondente, o sujeito passivo refez os cálculos da base

imponível do tributo e verificou ter promovido pagamento a maior. Transmitiu, então, a declaração de compensação indicando, como crédito, o suposto 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 COFINS de abril de 2004.

Irresignada, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 17/21). Falando pela primeira vez nos autos, relatou que o indébito provinha do equívoco de ter inicialmente acrescido à base de cálculo do tributo a receita de venda de energia elétrica a sociedades de economia mista antes que o respectivo recebimento se desse, conforme lhe facultava o artigo 7º, da Lei no. 9.718/98. Trouxe aos autos a DCTF retificada posteriormente à intimação do despacho decisório e também a DIPJ relativa ao ano-calendário do fato gerador e tempestivamente entregue, na qual, segundo afirma, teria informado corretamente o tributo devido. Mais importante que isso, porém, advogou infração aos princípios da verdade material e do formalismo moderado no procedimento da autoridade preparadora, eis que, realmente, a negativa veio antes que a existência e o montante do crédito fossem minimamente investigados.

Sobreveio, na sequência, aresto da DRJ-Belém/PA desprovendo a manifestação de inconformidade (fls. 31/34). Repetiu-se o fundamento do despacho decisório, acrescentando-se, ainda, que o sujeito passivo, tendo tido a ocasião para documentar a existência do crédito alegado, desperdiçara a oportunidade sem se desincumbir do respectivo ônus.

No recurso voluntário manejado, a recorrente, então, procurou detalhar as etapas do procedimento de apuração da base imponible da exação para o período em consideração e, com isso, demonstrar o indébito cujo reconhecimento pretende. Com a peça, trouxe também, além da guia DARF comprobatória do recolhimento supostamente excessivo e das DCTFs original e retificadora, cópia de balancete patrimonial levantado para 30 de abril de 2004 (fls. 74/86) e de trecho do Livro Razão onde escrituradas operações do período (fls. 87/88).

Eis, em síntese, o relatório.

## Voto

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

Não é de boa técnica que a proposta de conversão do julgamento em diligência antecipe o enfrentamento de questões que, a rigor, serão melhor examinadas quando do retorno dos autos. É por esta razão que entendo mais apropriado expor, aqui, somente o necessário a justificar, perante meus pares, a solução que venho lhes apresentar. Mesmo assim, alguma discussão de caráter procedimental é indispensável – e dela não me furtarei – confortável quanto à permissão regimental de que estes mesmos temas sejam novamente debatidos por ocasião da conclusão do julgamento (artigo 63, §6º, Anexo II, Portaria MF no. 256/2009).

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 como bem expôs a DRJ recorrida, 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, artigo 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 produção da prova, via intimação do contribuinte. Por ocasião da prolação do despacho decisório de fls. 6, vigorava a IN/RFB nº 900/08, cujo artigo 3º estabelecia:

*“Art. 3º (...)*

*§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).*

*§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.*

*§ 3º Na hipótese de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo, o requerente deverá apresentar à RFB procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida, termo de tutela ou curatela ou, quando for o caso, alvará ou decisão judicial que o autorize a requerer a quantia.*

*§ 4º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do programa PER/DCOMP, os documentos a que se refere o § 3º serão apresentados à RFB após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.”*

De ordinário, portanto, a declaração de compensação será 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. O importante é que, dadas as especificidades destas alternativas, apenas no último caso, isto é, na declaração de compensação em formulário físico o contribuinte tinha o ônus de, desde logo, produzir a prova documental do direito creditório. Nas hipóteses em que estivesse compelido a usar o formulário eletrônico – a exemplo do caso dos autos – competia ao sujeito passivo simplesmente formalizar a declaração e aguardar que a unidade processadora lhe oportunizasse o momento para a produção da prova.

Daí porque, o indeferimento da restituição eletrônica sem prévia intimação do contribuinte lhe subtrai valiosa oportunidade para documentação do direito alegado, o que, a meu ver, é especialmente relevante se a recusa vem fundada na suposta inexistência ou insuficiência do crédito. E se esta imperfeição procedimental não é drástica o bastante para nulificar a decisão, é um elemento a considerar na aplicação, contra o contribuinte, das regras relativas à preclusão da prova.

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).

E 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 vigente à época dos fatos não a exigia 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.

Com amparo no artigo 16, do Decreto no. 70.235/72, poder-se-ia argumentar que, mesmo privada de oportunidade instrutória prévia ao despacho decisório, a recorrente poderia ter se desincumbido do ônus quando da manifestação de inconformidade e que, *in casu*, teria desperdiçado a chance deixando de produzir documentos contábeis que apenas vieram aos autos com o recurso voluntário.

Diante do fundamento em que escorado o despacho decisório – não retificação da DCTF – a manifestação de inconformidade o atacou precipuamente (não exclusivamente) sob a perspectiva da infração à verdade material e, pois, com argumentos de natureza procedimental. E sendo este o contexto, mais do que demonstrar a existência do crédito, competia à recorrente convencer da própria prescindibilidade da prévia retificação. Esse, afinal, o principal objeto controvertido até então.

De acordo com o processualista Moacyr Amaral Santos, um dos propósitos mais importantes em se estabelecer fases ou prazos apropriados à produção de documentos “é vedar a ocultação deles na fase de integração da lide, quer dizer, na fase da formação da questão sujeita a debate das partes e sobre a qual deverá decidir o órgão judicial. O que a lei visa é afastar ou, ao menos reduzir a possibilidade de ficarem o Juiz e as partes à mercê de surpresas consistentes no aparecimento de documentos de que a parte, premeditadamente, guarde segredo para, ocasião propícia, quando não haja mais oportunidade para discussões e mais provas, oferecê-los em juízo” (*Prova judiciária no Cível e Comercial*, vol.4, São Paulo: Max Limonad, 1972, p. 416).

Não vislumbro, na conduta processual da recorrente, indícios de semelhante intenção. De mais a mais, as provas carreadas aos autos com o recurso voluntário – provenientes da escrituração contábil da pessoa jurídica – se conhecidas, podem conferir ao julgamento níveis de certeza quanto aos fatos em debate que tanto a DRF/Porto Velho como a DRJ-Belém estiveram longe de obter. É em consideração à verdade material e por não estar convencido dos motivos da não-homologação nestas instâncias decisórias que proponho a conversão do julgamento em diligência a fim de que, partindo dos documentos carreados aos autos pela recorrente, as seguintes perguntas sejam respondidas:

(a) a escrituração contábil da recorrente reveste-se das formalidades aplicáveis?

(b) a partir da escrituração contábil do período (abril/2004), em quanto monta a base de cálculo da exação? Que natureza (origem) de receitas integram a base de cálculo (venda de energia elétrica, receitas financeiras, etc.)? Quais as exclusões aplicadas?

(c) qual a origem da diferença, caso existente, entre a importância recolhida a maior pela recorrente e aquela efetivamente devida, conforme a base de cálculo apurada no item anterior? Qual o montante das vendas, no período, de bens e serviços a empresas públicas e sociedades de economia mista pelas quais a recorrente efetivamente recebeu?

(d) as receitas de vendas a empresas públicas e sociedades de economia mista que, ao recalcular o tributo, a recorrente excluiu da respectiva base imponible, foram oferecidas à tributação por ocasião do efetivo recebimento, em períodos de apuração subsequentes?

(e) o crédito determinado no item anterior é suficiente para liquidar por inteiro a compensação realizada?

Pede-se à unidade de origem que, colhidas as respostas, elabore relatório circunstanciado, ao qual poderá acrescer informações adicionais que repute relevantes. Após, dê-se vista do relatório à recorrente, facultando-se-lhe manifestação em 30 (trinta) dias, findos os quais retornem os autos para conclusão do julgamento.

Marcos Tranchesi Ortiz