



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

Processo nº 10240.900463/2009-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.914 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2013
Matéria PIS.COMPENSAÇÃO
Recorrente TERMO NORTE ENERGIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/07/2004

DCOMP. PRODUÇÃO DE PROVA APÓS O INDEFERIMENTO PELA DRF. POSSIBILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ART. 16 DO DECRETO 70.235/72.

Se a DRF recusa a homologação da compensação sem previamente intimar o contribuinte a comprovar o direito de crédito declarado, nem por isso comete nulidade procedimental. Prolatado o despacho decisório e deflagrado contencioso administrativo, o contribuinte dispõe de ampla oportunidade instrutória para convencer da existência do direito, por meio da produção de elementos idôneos de prova.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS. BASE DE CÁLCULO. VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA A SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. ART. 7º DA LEI 9.718/98.

Em relação à contribuição ao PIS, o artigo 7º, da Lei nº 9.718/98, autoriza o oferecimento à tributação da receita decorrente da venda de energia elétrica para sociedades de economia mista apenas por ocasião do efetivo recebimento do preço pactuado.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

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

Relatório

O recurso voluntário em julgamento tem origem em declaração de compensação, transmitida por meio do programa PER/DCOMP em 30.09.2005, através da qual a recorrente extinguiu débitos tributários federais oferecendo, em contrapartida, afirmados créditos resultantes de pagamentos a maior do PIS, apurado com base no fato gerador praticado em 30 de julho 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 PIS a pagar naquela competência e efetuado regularmente o recolhimento correspectivo, o sujeito passivo refez os cálculos da base impositível 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 do próprio PIS de julho de 2004.

Irresignada, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 19/23). 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. 50/53). 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 impositível 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 julho de 2004 (fls. 87/100) e de trecho do Livro Razão onde escrituradas operações do período (fls. 101/102).

Na sessão de 28.10.2010, este Colegiado determinou a conversão do julgamento em diligência (fls. 131/135) para que a autoridade de origem esclarecesse dúvidas a respeito da regular escrituração de documentos fiscais, bem como da formação da base de cálculo do PIS para o período 07/2004.

Intimada pela DRF de origem, a recorrente peticiona e traz aos autos os documentos de fls. 149/477 e 483/559, a partir dos quais a DRF pôde elaborar relatório conclusivo de diligência (fls. 560/564).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

O recurso é tempestivo e, observadas as demais formalidades aplicáveis, dele tomo conhecimento.

O resultado da diligência é esclarecedor e, portanto, determinante para o resultado deste recurso voluntário.

Pois bem. 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, cuja prova a este compete realizar (CPC, artigo 333, I).

Por isso mesmo – conforme já indiquei em outros precedentes –, 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, era 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, poderiam 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.

Por consideração à verdade material, esta Turma optou por converter o julgamento em diligência a fim de que, partindo dos documentos carreados aos autos pela recorrente, o órgão primário atestasse:

- (i) se a escrituração contábil da recorrente revestia-se das formalidades aplicáveis;
- (ii) a partir da escrituração contábil do período (julho/2004), em quanto montaria a base de cálculo da exação e que natureza de receitas integrariam a base de cálculo;
- (iii) se haveria crédito decorrente da diferença entre a importância recolhida a maior pela recorrente e aquela efetivamente devida;
- (iv) se as receitas de vendas a empresas públicas e sociedades de economia mista teriam sido oferecidas à tributação por ocasião do efetivo recebimento, em períodos de apuração subsequentes; e, por fim,
- (v) se o crédito determinado seria suficiente para liquidar por inteiro a compensação realizada.

Intimada pela DRF de origem, a recorrente trouxe aos autos os documentos de fls. 149/477 e 483/559. Averiguando, novamente, tais documentos, é plenamente possível atestar a existência do direito creditório pleiteado.

A recorrente sustenta que a origem deste crédito encontra-se no recolhimento a maior efetuado na competência 07/2004 a título de contribuição ao PIS, decorrente da inobservância do disposto no art. 7º, *caput*, da Lei nº 9.718/98, *in verbis*:

"Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço."

Em síntese, diz o referido artigo 7º que as receitas decorrentes de venda de energia elétrica para sociedade de economia mista poderão ser apuradas através do regime de caixa, ou seja, quando do efetivo recebimento do preço pactuado.

A recorrente, contudo, ao incluir na base de cálculo da contribuição as referidas receitas apuradas pelo regime de competência, majorou erroneamente esta base impositiva, recolhendo, por conseguinte, contribuição maior que a devida.

Relata a recorrente (fls. 143/148) que a energia elétrica por ela comercializada é integralmente destinada à Eletronorte, sociedade de economia mista e que, por conta dos arts. 10, XI e 15, V, ambos da Lei nº 10.833/03, estas receitas permaneceram submetidas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS.

Juntou, em seguida, para o período 07/2004: (i) cópias dos Livros Diário e Razão, (ii) NFs de venda de energia elétrica, (iii) extratos bancários, (iv) planilha identificando a data do efetivo recebimento dos valores faturados em julho/04 e (v) contratos de fornecimento de energia com a Eletronorte (fls. 149/477).

Em prosseguimento, a DRF intimou novamente a recorrente (fls. 479), com o objetivo de que fosse esclarecido se as receitas diferidas foram posteriormente oferecidas à tributação, por ocasião do efetivo recebimento do preço pactuado. A recorrente, então, trouxe aos autos os documentos de fls. 483/559, com os quais a DRF elaborou seu relatório (fls. 560/564), concluindo que *"o contribuinte apurou corretamente a contribuição para o PIS/PASEP no período e fazia jus ao crédito utilizado para a transmissão da Dcomp"*.

Assim, com fundamento nos documentos juntados pela recorrente e nas análises efetuadas pelo órgão de origem, é possível afirmar que:

a) a escrituração contábil da recorrente é regular;

b) a origem do crédito pleiteado decorre da inclusão, na base de cálculo do PIS, de receitas auferidas (faturadas), porém ainda não liquidadas no mês julho/04, em desconformidade com aquilo estabelecido pelo artigo 7º, da Lei nº 9.718/98; os documentos apresentados demonstram que a integralidade da receita é decorrente da venda de energia elétrica a sociedade de economia mista;

c) as receitas, decorrentes da diferença entre o regime de caixa (liquidação) e o de competência (faturamento), foram devidamente oferecidas à tributação quando do recebimento efetivo do preço contratualmente acordado;

d) a base de cálculo da contribuição ao PIS (07/2004), elaborada pela fiscalização conforme Tabela 2 (fls. 562-verso), demonstra que a contribuição devida no período somava a quantia de R\$31.081,93, de modo que o recolhimento a maior comprovado de R\$45.750,68 gerou um crédito de R\$14.668,75; e

Processo nº 10240.900463/2009-41
Acórdão n.º **3403-001.914**

S3-C4T3
Fl. 10

e) o crédito ora tratado é suficiente para extinção do débito tributário mediante a compensação efetivada nestes autos.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário, homologando integralmente a DComp de fls. 1/5.

Marcos Tranchesí Ortiz