



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

Processo nº 10283.000376/2009-95
Recurso nº 942.930 Voluntário
Acórdão nº **3803-03.309 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 19 de julho de 2012
Matéria PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.
Recorrente AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MEIOS DE PROVA.

A autoridade administrativa competente para decidir sobre a restituição e a compensação pode condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hércio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira e Jorge Victor Rodrigues. Ausente o Conselheiro Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A formulou o pedido de restituição de pagamentos tidos como indevidos a título de Contribuição para o PIS/Pasep, por meio de DARF no valor de R\$ 480.000,00, referente ao período de apuração de março de 2004, juntamente com declarações de compensação de fls. 04/09 (final 0334 R\$ 212.425,84) e 11/15 (final 2429 R\$ 204.249,93). Segundo o Parecer EAC4/SEORT/DRF/MNS nº 60/09, de 16 de fevereiro de 2009 (fls. 34/39), o contribuinte, posteriormente, transmitiu, em 12/06/2004 (fl. 04) e 06/07/2005 (fl. 10) pedidos de cancelamento das compensações efetuadas e, intimado a esclarecer os motivos dos cancelamentos e apresentar comprovação do direito creditório originalmente pleiteado, não se manifestou em tempo hábil. A DRF/Manaus acatou unicamente o pedido de cancelamento enviado em 12/06/2004, procedido antes da intimação acima citada, permanecendo então válida a declaração de compensação de final 2429, a qual não foi homologada por falta de comprovação do crédito, nos termos do DESPACHO DECISÓRIO SEORT/DRF/MNS Nº 60/09, do qual a interessada foi cientificada em 16.02.2009, conforme AR de fl. 40. Entretanto, antes de qualquer manifestação da empresa, a DRF/MNS detectou a existência de novas compensações cujos créditos tinham origem no mesmo DARF, elaborando Parecer Complementar EAC4/SEORT/DRF/MNS nº 199/2009, (fls. 69/73) para a análise das mesmas, segundo o qual deveriam ser indeferidos os pedidos de cancelamento feitos pelo mesmo motivo anteriormente citado (transmissão posterior à intimação para esclarecimentos), e não homologadas as compensações (de finais 3314 – fls. 51/55, 4619 – fls. 56/59 e 9041 – fls. 60/65), também em virtude da falta de comprovação.

Sobreveio manifestação de inconformidade (fls. 91/95), por meio da qual a interessada contesta a imputação de falta de atendimento da intimação, afirmando ter protocolado o expediente CE nº 031/2009 FCO, apresentando toda a documentação exigida na Intimação SEORT nº 32/2009”. A DRJ/BEL-3ª Turma acolheu a exceção e baixou o processo à unidade preparadora, em diligência, para que se adotassem as seguintes providências (Despacho nº 206, de 13 de novembro de 2009, fls. 110 e 111):

a) *Encaminhar estes autos à Delegacia de Manaus/AM, para:*

- i. *apreciar o mérito do pedido de restituição feito e declarações de compensação a ele vinculadas;*
- ii. *apresentar quaisquer outras informações e anexar outros documentos que se considere úteis ou necessários ao prosseguimento do julgamento do presente processo;*

- b) *Dar ciência ao contribuinte do resultado da diligência;*
- c) *Conceder ao impugnante o prazo de 30 (trinta) dias para manifestar-se sobre o resultado da diligência;*
- d) *Com o relatório acima referido, e, se for o caso, com a manifestação do sujeito passivo, encaminhar o presente processo a esta DRJ para prosseguimento do julgamento administrativo.*

Intimada à produção da documentação comprobatória de seu crédito (fls. 117 a 120), a interessada silenciou. Reintimada (fls. 122) e, em 06/06/2011, requereu prorrogação do prazo (fl. 130). Em seguida, nova reintimação foi expedida (fls. 133 a 142). A interessada alegou que estaria tendo dificuldades para gerar os arquivos solicitados, apresentando unicamente cópia do LALUR (fls. 143 a 179). Diante do quadro, a DRF/Manaus emitiu o PARECER SEORT/DRF/MNS Nº 00443/2010 (fls. 180 a 204), em que se propôs novamente o indeferimento do pedido em função da não comprovação do recolhimento a maior, mantendo a não homologação das compensações apresentadas.

Contra essas conclusões, a interessada alegou que (fls. 222 a 228):

- a) a Fiscalização ignorou a dificuldade prática enfrentada pela empresa para obtenção dos arquivos solicitados;
- b) as decisões são nulas porque partem da equivocada premissa de que a empresa não teria atendido, no primeiro caso, o termo de intimação, e no segundo “ *toma por base o descumprimento inexistente de uma intimação em que estavam em análise outras declarações da contribuinte, ainda que referentes ao mesmo crédito*” ;
- c) ainda que a contribuinte tivesse de fato deixado de atender a intimação, jamais poderia essa omissão prejudicar o exame de outras PER/DCOMPs que não faziam parte do processo na época da intimação e, portanto, não eram por ela abrangidas;
- d) contesta o indeferimento do pedido de cancelamento do PER/DCOMPs de finais 2429 e 4619;
- e) os valores constantes do balancete analítico podem ser confirmados por meio de auditoria nos documentos contábeis e fiscais da empresa, em função da impossibilidade de geração dos arquivos solicitados.

A DRF/BEL-3ª Turma julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. O Acórdão 01-23.958, de 10 de janeiro de 2012, fls. 274 a 278, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004**CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.*

Diferentemente da hipótese de lançamento de ofício, em que o Fisco deve comprovar a infração cometida, no caso de pedido de restituição ou ressarcimento cabe à parte interessada, que pleiteia o crédito, provar que possui o direito invocado. Assim, ao efetuar o pedido, deve dispor a empresa dos elementos de prova que sustentarão seu pleito, sem o que será indeferido.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 3ª Turma da DRJ/BEL. O arrazoadado de fls. 283 a 294, após síntese dos fatos relacionados com a lide, argui, em sede de preliminar, a nulidade de todas as decisões já proferidas no presente processo: a primeira, por ter como não atendida uma intimação, quando de fato ela o foi; a segunda, porque, tomando como base esse pretérito descumprimento, que se mostrou inexistente, rejeita outras compensações que não eram tratadas originalmente, à época do termo de intimação tido como não atendido, e, por fim; a decisão recorrida, ao julgar sanadas as nulidades anteriores em face da diligência para apurar a existência do crédito da contribuinte. Requer que seja reconhecida a nulidade das decisões proferidas nestes autos e, como consequência, que seja determinada a remessa dos autos à primeira autoridade administrativa que as proferiu, para que examine novamente todas as declarações da contribuinte, inclusive dos pedidos de cancelamento transmitidos, que integram os limites da lide.

Quanto ao pedidos de cancelamento de PER/COMPs 26349.38661.120604.1.3.04-2429 e 24302.56209.111006.1.3.04-4619, impõe-se o seu acolhimento, já que que o caso sob exame não se amolda à hipótese do art. 62 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro e 2005, e até mesmo por bom senso, uma vez que realmente houve erro de fato no preenchimento dessas declarações e a sua manutenção repercutiria em todas as demais PER/DCOMPs em que a contribuinte pretendeu usar o mesmo crédito, criando um verdadeiro desencontro de informações.

No mérito, explica as dificuldades técnicas que enfrenta na geração dos arquivos magnéticos requeridos pela Fiscalização, mas argumenta que existem “...outras formas de se verificar a existência do crédito, como o exame da documentação em papel, que foi disponibilizado à fiscalização. A resistência do i. fiscal em examinar os documentos apresentados em papel só pode ser interpretado como fruto de preguiça/comodismo, data vênica, ou perseguição à contribuinte.” (fl. 293). Nas duas PER/DCOMPs remanescentes, não canceladas (finais 8306 e 9041), explica que pretendeu compensar crédito de PIS (código 8109), referente ao período de apuração de março de 2004, no valor originário de R\$480.000,00. O valor acima é fruto de um DARF pago em 15/04/2004 (fl. 258), referente ao PA 03/2004. Naquele PA, o total da receita bruta da contribuinte foi de R\$ 135.733.704,01 (cópias de seu balancete analítico, fls. 260/269). Desse total, foram deduzidos créditos por insumos adquiridos da ordem de R\$ 136.374.754,20 (fls. 260/269), nos termos da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, conforme consta também do anexo balancete analítico mensal. Aduz que, sem grande esforço matemático, verificar-se-á que o contribuinte não apurou débito de PIS no período de apuração de março de 2004 e que todo o valor pago a esse título representa um indébito passível de compensação, evidenciando a regularidade das duas declarações remanescentes transmitidas.

Nesse contexto, tem como prescindível o exame dos arquivos magnéticos solicitados pela Fiscalização para se comprovar a existência, validade, regularidade e suficiência do crédito, até mesmo porque os arquivos magnéticos nada mais seriam do que uma compilação daquilo que está documentado em papel. Destaca ainda que a apuração de março de 2004 jamais foi questionada pela Fiscalização, seja no que diz respeito à receita bruta apurada pela contribuinte ou aos créditos passíveis de dedução.

Acusa a Fiscalização de exigir-lhe uma prova impossível, impedindo que quaisquer de suas declarações sejam aceitas, o que não se pode admitir, impondo-se o reconhecimento da regularidade das compensações transmitidas, acolhendo-se integralmente a defesa apresentada, para homologá-las.

Pede provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 283 a 294 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BEL-3ª Turma nº 01-23.958, de 10 de janeiro de 2012.

Preliminar de Nulidade

A arguição não prosperará, pois não vislumbrei qualquer preterição do direito de defesa e do contraditório, nem violação do princípio do devido processo legal.

No que pertine às decisões da DRF/MNS, a atenta 3ª Turma da DRJ/BEL, percebendo que os dados solicitados foram apresentados tempestivamente, cabendo então a apreciação do mérito do pleito, reabriu a dilação probatória, ensejando ao interessado o pleno exercício do contraditório e a comprovação de seu direito. A providência requerida pelo recorrente – a remessa dos autos à unidade de origem, para que uma nova decisão fosse proferida, apreciando o crédito aventado e todas as compensações declaradas – coincide integralmente com a determinada pela autoridade julgadora *a quo*, nos termos do Despacho nº 206 de 13 de novembro de 2009, fls. 110 e 111.

A higidez da decisão recorrida, a seu turno, é decorrência do entendimento de que as providências adotadas pela 3ª Turma da DRJ/BEL visaram ao macroprincípio do devido processo legal. Como decretar a nulidade de uma decisão que restaurou o contraditório e o pleno exercício do direito de defesa?

Rejeito a preliminar.

Pedidos de cancelamento de Dcomp

A decisão recorrida, expressamente, retirou dos limites da lide a insurgência contra o indeferimento do cancelamento de algumas Dcomp, já que na Manifestação de

Inconformidade não houve qualquer contestação expressa. O recorrente, a seu turno, entende que a insurgência contra o indeferimento dos cancelamentos requeridos insere-se no contexto da nulidade arguida. Acatada a nulidade das decisões, impor-se-ia o reexame da matéria.

Efetivamente, não houve contestação expressa do indeferimento dos pedidos de cancelamento. Ainda que houvesse, é definitiva a decisão da autoridade administrativa que indeferir pedido de retificação ou cancelamento de DComp (art. 67 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008), não se lhe emprestando o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Não socorreu melhor sorte ao recorrente a inserção da insurgência na contexto da nulidade, que, como recém visto, não mereceu acolhida.

Mérito – comprovação do direito creditório

Matéria de extremada importância em sede processual é a referente à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas. Com efeito, da delimitação do *onus probandi* depende a definição de grande parte das responsabilidades processuais. Assim é nas relações de direito privado e, igualmente, nas relações de direito público, dentre as quais as relacionadas à imposição tributária.

Neste campo, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar. Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do caput do artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento "*deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*". De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, que determina que a impugnação conterá "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

Esse, portanto, o quadro nos lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito; ao contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento. Já nos casos de repetição de indébito, como no presente processo, entretanto, o quadro resta um pouco modificado, como a seguir se verá.

Quando a situação posta se refere à restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do indébito. Tanto é assim que a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que rege atualmente os processos de restituição, compensação e ressarcimento de créditos tributários, assim expressa em vários de seus dispositivos:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 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.

[..1

§ 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.

[..1

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Como se percebe, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como prerequisite ao conhecimento do pleito. E o que se deve ter por documentos comprobatórios do crédito? Por óbvio que os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito; sem tal evidenciação, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado. É certo que as normas acima transcritas prevêm a realização de diligências, por parte da autoridade fiscal, destinadas à verificação da exatidão das informações trazidas pelos contribuintes, mas é preciso ter em conta que tal previsão não existe com o fim de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo contribuinte/pleiteante; em outras palavras, as diligências servem para esclarecer pontos duvidosos específicos, e não para que a autoridade fiscal, diante da falta de comprovação da existência do crédito, supra tal omissão do contribuinte.

No caso específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, o contribuinte cumpre o ônus que a legislação lhe atribui, quando traz os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito. E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está, por vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e

documentos que respaldem tais registros. Assim, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, que documentos estão associados a que registros; ainda, é importante, quando a natureza da operação escriturada/documentada for importante para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.

Em regra, portanto, cumpre ao contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente juntar uma massa de documentos ao processo, sem indicação individualizada de a quais registros se referem. A atividade de "provar" não se limita, no mais das vezes, a simplesmente juntar documentos aos autos; nos casos em que se tem inúmeros registros associados a inúmeros documentos, provar significa associar registros e documentos de forma individualizada, do mesmo modo que, no caso das provas indiciárias, exige-se a contextualização dos fatos por via do cruzamento dos indícios.

Não é tarefa do julgador contextualizar os elementos de prova trazidos pelo contribuinte no caso de um pedido de restituição, compensação ou ressarcimento, tanto quanto não é contextualizar os elementos de prova trazidos pela autoridade fiscal no âmbito de um lançamento de ofício. Quem acusa deve provar, contextualizando os elementos de prova que evidenciam a infração; da mesma forma, quem pleiteia repetição deve provar a existência do direito creditório, contextualizando os elementos de prova que evidenciam o indébito. Pergunto ao recorrente: que prova há, nos autos, de que sua receita bruta foi de R\$ 135.733.704,01 no mês de março de 2004? Ou de que os créditos de que se deduziu somam, efetivamente, R\$ 136.374.754,20? Qual o valor probante de um balancete analítico que não atende ao disposto no item 4 da NBC T 2.7, aprovada pela resolução CFC nº 685, de 1990?

Nesse contexto, a IN-RFB nº 900, de 2008, assentou que a autoridade administrativa competente para decidir sobre a restituição e a compensação pode condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos. Acusar a Fiscalização de excesso por ter requerido a uma pessoa jurídica do porte de Amazonas Distribuidora de Energia SA a apresentação de informações em meio eletrônico, em pleno século XXI, beira o escárnio. Se houve alguma preguiça na produção de provas no presente processo, ela não pode ser atribuída à Fiscalização, como pretende o recorrente. Intimado a defender seu próprio interesse, o recorrente, aparentemente, não se preocupou muito em fazê-lo. O recorrente talvez tenha razão num ponto: a Fiscalização de fato perseguiu-o. Fê-lo por diversas vezes, insistentemente, intimando-o e reintimando-o a aportar aos autos alguma prova que fosse de seu direito creditório, até que o requerente, constrangido, se dignasse a pedir prorrogação de prazo, para em seguida, esquivar-se do atendimento da intimação. A Fiscalização talvez devesse abster-se de ser tão constrangedora.

À míngua de prova do direito creditório, só restou à Autoridade Fiscal indeferir o pleito restitutivo e não homologar às compensações, já que, nos termos do art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - - CTN, a compensação depende da prévia comprovação da liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Fê-lo escorreitamente, assim como a decisão recorrida, que manteve esse indeferimento.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de julho de 2012

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/07/2012 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 19/07/2012 por A

LEXANDRE KERN

Impresso em 23/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10283.000376/2009-95
Acórdão n.º **3803-03.309**

S3-TE03
Fl. 330

Alexandre Kern

CÓPIA



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10283.000376/2009-95

Interessada: AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-03.309**, de 19 de julho de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 19 de julho de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente