



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

**Processo n°** 10283.900059/2006-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-001.288 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de novembro de 2011  
**Matéria** DCOMP - COFINS  
**Recorrente** IFER DA AMAZÔNIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. DCOMP. DECISÃO ELETRÔNICA BASEADA EM DADOS DEFASADOS DE DCTF. INFORMAÇÕES RETIFICADAS POR DCTF-RETIFICADORA APRESENTADA EM MOMENTO ANTERIOR À NOTIFICAÇÃO DA DECISÃO.

Decisão eletrônica que nega homologação à Declaração de Compensação pelo fundamento de que o DARF, do qual teria originado o crédito indicado pelo contribuinte na compensação, teria sido integralmente absorvido pelo valor confessado em DCTF em relação ao mesmo período de apuração.

A decisão deve ser anulada se foi baseada em dados defasados, que já haviam sido alterados por meio de DCTF-retificadora transmitida antes da notificação da decisão.

Decisão anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Liduína Maria Alves Macambira (Relatora). Designado o Conselheiro Ivan Allegretti para redigir o voto vencedor.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

LIDUÍNA MARIA ALVES MACAMBIRA - Relatora.

Ivan Allegretti – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, LIDUÍNA MARIA ALVES MACAMBIRA, Domingos de Sá Filho, Robson José Bayerl, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesini Ortiz..

## Relatório

Adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida, fls. 84:

Trata-se de declaração de compensação transmitida em 03/09/2003 pela contribuinte acima identificada, na qual indicou crédito resultante de pagamento indevido ou a maior originário de DARF relativo à receita de código 2172, do período de apuração de 30/04/2003, com arrecadação em 15/05/2003, no valor originário de R\$ 107.469,90.

A Delegacia de origem, em análise datada de 12.08.2008 (fl. 06), constatou que "a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP (...) foram localizados um ou mais pagamentos (...), mas integralmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP". Assim, não homologou a compensação declarada..

Cientificada, a interessada apresentou, em 08.09.2008, manifestação de inconformidade na qual alega (fl. 10):

"(...) o fato que levou à improcedência de nosso pedido foi um erro no preenchimento da DCTF do período de apuração do 2º trimestre-03, referente ao tributo 2172-1 COFINS, nº RECIBO 24.20.82.16.71, transmitida em 14/08/2006. No preenchimento da DCTF foi informado no débito apurado o valor de R\$ 107.469,90 (...), enquanto o correto seria de R\$ 190,28. Devido a este erro a DCTF já foi RETIFICADA, em 06/08/08, nº do Recibo 09.62.77.25.41."

A 3ª Turma da DRJ/Belém, no Acórdão nº 01-13.766, de 28 de abril de 2009, fls. 83/85, indeferiu a manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ÔNUS DA PROVA.

Considera-se não homologada a declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo quando não reste comprovada a existência do crédito apontado como compensável. Nas declarações de compensação referentes a pagamentos indevidos ou a maior, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito.

## Solicitação Indeferida

Cientificada da decisão em 03/06/2009, fls. 86, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 30/06/2009, fls. 87/104, com as alegações parcialmente transcritas a seguir:

- o acórdão não fez a devida análise dos fatos; possui o direito creditório reclamado, não merecendo subsistir a não homologada da compensação declarada, eis que o DARF não foi absorvido para quitação de qualquer débito porque houve um erro no preenchimento de DCTF originado de equivocada apuração da base de cálculo da Cofins, o que gerou pagamento a maior do tributo;

- se tivessem as autoridades fiscais primado pela observância da ampla defesa e do procedimento estabelecido na IN RFB nº 900/2008, teria a recorrente demonstrado seu direito creditório, conforme passa a demonstrar;

- do cerceamento de defesa – ausência de prévia intimação da recorrente para prestar informações;

- o crédito objeto do PER/DCOMP que originou o processo administrativo decorre do pagamento indevido de COFINS sobre receitas advindas de venda de mercadorias a estabelecimento situado na Zona Franca de Manaus (ZFM) e contemplado com projeto de incentivo regional, efetuado na competência de abril/2003;

- apurou em abril e recolheu em maio de 2003, débito de COFINS com base na totalidade de suas receitas, no montante de R\$ 3.582.330,00 (três milhões quinhentos e oitenta e dois mil trezentos e trinta reais) tendo informado tal procedimento na DCTF do período (doc. 4);

- Posteriormente, após elaborar a revisão dos valores recolhidos a título de COFINS sobre a venda A ZFM, a Recorrente verificou que do montante de R\$ 107.469,90 (cento e sete mil quatrocentos e sessenta e nove reais e noventa centavos) inicialmente informado em sua DCTF, apenas R\$ 190,28 (cento e noventa reais e vinte e oito centavos) correspondia à COFINS efetivamente devida naquele período, apurando, assim, crédito no valor original de R\$ 107.279,62 (cento e sete mil duzentos e setenta e nove reais e sessenta e dois centavos);

- A apuração do referido crédito decorre originalmente das disposições contidas no **artigo 5º-A** da Lei nº 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003, com vigência de 01.02.2003 a 31.03.2004, que dispunha acerca da isenção de PIS/COFINS sobre as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem produzidos na ZFM para emprego em processo de industrialização por outros estabelecimentos industriais também instalados na ZFM;

- por força desse dispositivo legal, as receitas advindas de operações de comercialização e as remessas de mercadorias produzidas na ZFM e destinadas para emprego em processo de industrialização na própria ZFM e consoantes projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus — SUFRAMA não deveriam ter sido consideradas na base de apuração da COFINS;

- considerando que no período de abril de 2003, as vendas efetuadas pela Recorrente dentro da ZFM estavam albergadas pelo benefício concedido pelo artigo 5º-A da

Lei no 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003 posteriormente, o recolhimento de COFINS sobre estas operações configurou-se indevido, tornando-se, portanto, passível de restituição/compensação, nos termos do artigo 165 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

- tivesse a D. Autoridade Fiscal, conforme já mencionado, procedido assim como determinado na IN nº 900/2008, em seu artigo 65, intimando a Recorrente para apresentação de esclarecimentos e documentos relativos ao seu direito creditório, teria facilmente confirmado sua existência e homologado a compensação declarada;

- não poderia, como o fez, rejeitar a compensação, sem que antes perseguisse a verdade material que serviu de substrato ao PER/DCOMP. Nesse ponto, segue com este extrato do DAM que comprova as saídas realizadas dentro da ZFM as quais num segundo momento foram constatadas pela empresa como isentas da COFINS, gerando o PER/DCOMP ora analisado e também a retificação da DCTF, tal qual informado na manifestação de inconformidade apresentada nos autos. Segue com esta, ainda, extrato do livro contábil da empresa que comprova o detalhamento dos valores registrados sob o CFOPs 5101 e 5124, do qual se extrai, a efetiva comercialização de produtos para empresas localizadas dentro da ZFM, todos notoriamente beneficiados por projetos aprovados pela SUFRAMA. Segue com esta, ainda, comprovante de inscrição estadual das referidas empresas, dos quais se pode confirmar o quanto ora informado;

- nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, requer a Recorrente que, em sendo tido por necessário por este órgão colegiado, seja o julgamento convertido em diligência, para que seja designado agente fiscal para verificação, junto à empresa Recorrente, de cada uma das notas fiscais cujas receitas foram expurgadas da base de cálculo da COFINS em razão do disposto no artigo 5º-A da Lei nº 10.637/2002. Neste ponto, esclarece a Recorrente que devido ao volume é inviável a juntada de todas as notas nos autos.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Liduína Maria Alves Macambira, Relatora.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Preliminarmente, cabe esclarecer que a realização de diligência não tem por objetivo suprir procedimentos que deveriam ser realizados pelas partes, mas elucidar fatos que venham corroborar para convicção dos julgadores encarregados de dar solução ao litígio. Entendo que não cabe diligência e ao negar não vejo que isso caracterize cerceamento do direito de defesa, porque a prerrogativa de conceder ou não a diligência cabe ao julgador. De acordo com o previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais, o procedimento administrativo fiscal tem rito próprio que deve ser observado por ambos os sujeitos da relação tributária.

Ao apresentar a Manifestação de Inconformidade deveria o contribuinte cumprir o que diz o art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. A fase recursal não deve ser usada para apresentar fatos e documentos que já deveriam sido apresentados e analisados pela autoridade *a quo*, salvo as situações previstas em lei, sob pena de caracterizar-se supressão de instância.

Quanto ao princípio da verdade material, sem dúvida, é de grande relevância no Processo Administrativo Fiscal. Entrementes outros princípios também norteiam e obrigam a sua observância no processo administrativo fiscal. Temos também sempre que observar o princípio da legalidade. É preciso observância à norma de regência sobre a matéria que se discute.

Somente agora, em sede recursal, vem a recorrente alegando que considerando que no período de abril de 2003 as vendas efetuadas pela Recorrente dentro da ZFM estavam albergadas pelo benefício concedido pelo artigo 5º-A da Lei no 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003, o recolhimento de COFINS sobre estas operações configurou-se indevido, tornando-se, portanto, passível de restituição/compensação, nos termos do artigo 165 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

É importante ressaltar que a declaração retificadora não era um único documento válido a ser anexado a Manifestação de Inconformidade. A DCTF retificadora não tem força probatória para alterar a representação do fato (pagamento a maior ou indevido) apurado com base em declarações prestadas pela contribuinte existentes à época do despacho decisório. Assim, para comprovar a certeza e liquidez, deveria a Recorrente além de ter retificado a DCTF, ter instruído também a Manifestação de Inconformidade com documentos contábeis e /ou fiscais do quantum recolhido indevidamente.

E assim porque, em primeiro lugar, o ônus de provar fato constitutivo do direito creditório incumbe ao contribuinte que alega ter. O ônus da prova em nosso ordenamento jurídico é regulado pelo art. 333, I, do Código de Processo Civil. Em segundo lugar, o momento apropriado para se desincumbir de tal ônus é quando da interposição da manifestação de inconformidade, arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Ou ainda, junto com o recurso voluntário com base na flexibilidade que o art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999 deu às regras da preclusão administrativa estabelecida no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Os documentos acostados pela recorrente, acompanhando o recurso voluntário constantes às folhas 104 a 107, não são suficientes para comprovar o crédito alegado. É bem verdade, que a recorrente vem alegando que em razão do volume de documentos é inviável a juntada de todas as notas nos autos. Ora, o dever de comprovar é do contribuinte, e isso encontra-se regrado no Decreto nº 70.235, de 1972. Como já dito antes não a fase recursal não deve ser usada para apresentar fatos e documentos que já deveriam sido apresentados e analisados pela autoridade *a quo*, salvo as situações previstas em lei, sob pena de caracterizar-se supressão de instância.

Trago à colação ensinamento do doutrinador Humberto Teodoro Júnior, apresentado em julgado anterior sobre a comprovação dos fatos alegados como condicionante de sua existência:

Analisando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”<sup>1</sup>

Vejo que a compensação tributária na forma pretendida pela recorrente, não pode ser implementada porque continua faltando a liquidez e a certeza dos créditos apontados como pagamento indevido.

Com essas considerações, não tendo a recorrente, tanto na manifestação de inconformidade, quanto no recurso voluntário, apresentado os documentos hábeis à comprovação do valor recolhido indevidamente, não é possível aferir a certeza e da liquidez do indébito, que são requisitos legais indispensáveis à compensação tributária exigidos pelo art. 170 do CTN.

Ante o exposto, voto no sentido de não acolher o pedido de diligência e, no mérito, de negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Liduína Maria Alves Macambira

## Voto Vencedor

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator Designado.

Trata-se de caso em que a Declaração de Compensação foi decidida por meio de decisão eletrônica.

Nesta modalidade de decisão eletrônica, o Fisco nega homologação à DCOMP baseado apenas no cruzamento de dados entre a DCOMP e a DCTF.

O sistema informatizado verifica a DCTF relativa ao tributo e período do crédito indicado na DCOMP, para saber se o valor do DARF é superior ao valor declarado em DCTF.

Ou seja, o sistema informatizado procura identificar se o valor do DARF é maior que o valor do débito declarado em DCTF, de tal modo que, se os valores forem iguais, interpreta que isto significa que não houve indébito, pois não haveria recolhimento a maior.

Assim, neste caso, a decisão eletrônica negou homologação à DCOMP pelo fundamento de que o DARF, do qual teria originado o crédito indicado pelo contribuinte na compensação, teria sido integralmente absorvido pelo valor confessado em DCTF.

Ocorre que a decisão deste caso concreto ignorou os dados atualizados da DCTF, tal como ficaram depois de alterados validamente por meio de DCTF-Retificadora, transmitida antes da notificação da decisão da DCOMP.

Com efeito, conforme esclarecido pela Relatora em sessão de julgamento, os dados da DCTF nos quais se baseou a decisão eletrônica já tinham sido objeto de DCTF-Retificadora antes da notificação desta decisão que, no entanto, baseou-se nos dados defasados.

Isto significa, objetivamente, que a motivação da decisão que negou a homologação não corresponde aos dados atualizados da DCTF, corrigidos por meio de DCTF-retificadora.

Entendo, pois, que tal decisão deve ser anulada, em razão de ter se baseado em dados defasados, que já haviam sido atualizados por meio de DCTF-Retificadora, transmitida antes da notificação da decisão.

Com efeito, considerados os dados atualizados da DCTF-retificadora, tem-se que a motivação da decisão não corresponde à realidade dos dados existentes e que a diferença de valor que a decisão alega não existir entre o valor do DARF e valor do débito, indicados na DCTF, na verdade existe.

De acordo com a teoria dos motivos determinantes, o ato administrativo está forçosamente vinculado aos fatos e aos fundamentos legais que lhe dão suporte.

Forçoso concluir, portanto, que a decisão não tem suporte fático válido, pois o motivo que lhe deu causa na verdade não existe, devendo ser anulada a decisão, portanto, por **absoluta falta de amparo fático**.

Voto, por isso, pelo provimento do recurso para o fim de anular a decisão eletrônica que negou homologação à compensação.

Ivan Allegretti

CÓPIA