



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

Processo nº 10640.901548/2011-58
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3001-000.082 – Turma Extraordinária / 1ª Turma Ordinária**
Data 13 de junho de 2018
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente COMPANHIA INDUSTRIAL CATAGUASES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que a autoridade proceda à análise dos documentos acostados aos autos, quais sejam: nota fiscal 051.291; DI 08/0342527-3 e Livro de Apuração do IPI de Janeiro a Março de 2008. Ainda, caso persista o entendimento sobre a ausência de provas sobre a legitimidade dos créditos, que especifique, mediante intimação ao contribuinte, quais os documentos necessários para a efetiva comprovação e liquidação do crédito posto em compensação, oportunizando ao contribuinte demonstrar, mediante a apresentação de sua contabilidade, e de seus controles gerenciais, que lastreiam a escrita fiscal, a origem dos valores trazidos à compensação.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri (presidente da turma), Renato Vieira de Avila, Cleber Magalhães e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Despacho Decisório 930820233

O Despacho Decisório mencionado disciplinou o Per/Dcomp sob n.º 27274.92633.230708.1.1.01-8557, referente ao 1.º Trimestre / 2008, cujo tema tratado restringia-se ao Ressarcimento de IPI.

Naquele Per/Competência, o valor do crédito solicitado foi de R\$115.529,69, sendo, entretanto, reconhecido apenas o valor do crédito no montante de R\$ 90.409,33.

A negativa do valor do crédito, tornando-o inferior ao solicitado, decorreu em razão de glosa de créditos indevidos ou **saldo credor passível de ressarcimento inferior ao pleiteado**.

O crédito reconhecido (R\$ 90.409,33) foi, portanto, insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual foi *HOMOLOGADA PARCIALMENTE a compensação declarada no Per/Dcomp 31377.84845.290708.1.3.01-1401*. Quanto ao Per/Dcomp 27274.92633.230708.1.1.01-8557, não houve valor a ser restituído/ressarcido. Ao final, constou em cobrança o valor principal de R\$ 25.120,36, acrescido de Multa R\$ 5,024,07 e Juros R\$7.227,12.

Manifestação de Inconformidade

A peça de defesa cingiu-se ao Per/Dcomp 31377.84845.290708.1.3.01-1401, que em sua Manifestação de Inconformidade, já nos Fatos, indica o centro da celeuma destes autos administrativos. Conforme relata, a Receita Federal do Brasil, exigiu supostos débitos relativos ao IRPJ, apropriados no período de apuração do mês 06/2008, no valor de R\$ 115.529,69. A Recorrente, alega que **utilizou como crédito o ressarcimento de IPI do 1.º trimestre de 2008 solicitado no processo 27274.92633.230708.1.1.01-8557**.

Em razão do indeferimento do crédito pleiteado, a Receita Federal insurgiu-se, a fim de cobrar seu crédito nestes autos de n.º 10640.901548/2011-58.

Alegou, em sua defesa, a Recorrente, Erro material de digitação cometido pela Requerente em digitação de CNPJ de uma nota fiscal de entrada, podendo ser sanada sem prejuízo ao fisco,

Pugnou pela ausência de inidoneidade nos documentos fiscais glosados, mas simples erro material;

Ainda, rebate de ilegítima a glosa dos créditos de IPI que se referem a valores prescritos que constavam no saldo anterior do Registro de Apuração do IPI, tendo em vista que tais créditos prescritos não foram utilizados no Per/Dcomp 31377.84845.290708.1.3.01-1401;

Juntou:

Cópia nota fiscal 051.291;

Cópia folha 3/3 das DIs 08/0342527-3;

Cópia do Livro de Apuração do IPI de Janeiro a Março de 2008;

Per/Dcomp 31377.290708.1.3.01-1401;

AGO/E de 30/04/2010;

Estatuto Social 04/06/2007.

DRJ / RPO

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal de Ribeirão Preto (RPO) houve por bem julgar a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, conforme se depreende da transcrição de sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 PER/DCOMP. GLOSA DE CRÉDITOS. ERRO DE PREENCHIMENTO.

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de fl. 18 que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 115.529,69, referente ao 1º trimestre de 2008, reconheceu a parcela de R\$ 90.409,33 e, conseqüentemente, homologou as compensações vinculadas ao presente processo até o limite do crédito deferido.

Conforme o Despacho Decisório Eletrônico, o pleito foi parcialmente indeferido pela autoridade administrativa, em razão de: a) ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos; b) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

O detalhamento da apuração do saldo credor ressarcível encontra-se às fls.

20/21. O crédito de IPI considerado indevido está demonstrado na “Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos – Créditos por Entradas no Período” com o seguinte motivo da irregularidade: “estabelecimento emitente da nota fiscal não cadastrado no CNPJ”, valor do IPI glosado de R\$ 1.732,71.

Inconformada com a decisão administrativa, a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 02/17 e documentos anexos, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual fez as seguintes considerações:

“Não obstante, a r. decisão recorrida merece ser reformada, pelos seguintes motivos:

- para a fiscalização exigir o crédito tributário em questão seria necessário a lavratura de Auto de Infração e tal não foi feito;*

• *há erro material de digitação cometido pela Requerente em digitação de CNPJ de uma nota fiscal de entrada, o qual pode ser sanado sem prejuízo material para o Fisco* • *não há inidoneidade nos documentos fiscais glosados, há simples erro de digitação (erro material);*

• *é ilegítima a glosa, por parte da SAORT, dos créditos de IPI da Contribuinte que se referem à valores prescritos referente a saldo de crédito presumido do 1º trimestre de 2001 (R\$ 4.418,55); 2º trimestre de 2002 (R\$ 18.933,33) e 1º trimestre de 2003 (R\$ 35,77) totalizando R\$23.387,65 que estavam no saldo anterior do Registro de Apuração do IPI, tendo em vista que tais créditos prescritos não foram utilizados pela Requerente no PER/DCOMP 31377.84845.290708.1.3.01-1401;*

• *Nos processos 13.639.000116/2001-83 (1º trimestre 2001), 13639000464/2002- 31 (2º trimestre 2002) e PERDCOMP 07540.10246.290704.1.5.01-5491 (1º trimestre de 2003) os créditos baixados pela Contribuinte constavam em aberto no Saldo do Registro de Apuração do IPI. Quando promovemos o Pedido de Ressarcimento de IPI no 1º trimestre de 2008 a Contribuinte tomou o cuidado de estorna-los por estarem prescritos, utilizando apenas o saldo do 1º trimestre de 2008.”*

Ao final, solicitou que seja anulada a decisão proferida no Despacho Decisório tendo em vista todas as ilegalidades e irregularidades apontadas na sua formulação, e que seja homologado integralmente o pedido de compensação requerido.

No Voto, não verificou nenhum motivo de nulidade, passando a expor os fundamentos de sua decisão.

Confissão de Dívida

Sobre os argumentos lançados sobre a necessidade de anterior lavratura de auto de infração para constituição de crédito tributário da União, apontou o acórdão guerreado, a solução de consulta interna COSIT nº 3/04, cujo teor determina **declarações de compensação configurariam confissão de dívida e instrumento hábil para cobrança dos valores de débitos indevidamente compensados posteriormente à vigência da MP nº 135/2003** O art. 17 da MP nº 135/03, e convertida na Lei nº 10.833/03, acrescentou ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 o § 6º, o qual estabeleceu que as:

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art.

49 da Lei nº 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 74 (...)

(...)

§ 6º *A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

GLOSA DE CRÉDITO – ERRO DE PREENCHIMENTO DO NÚMERO DO CNPJ.

Foi narrado que o sistema ajusta os valores, conforme créditos reconhecidos em trimestres anteriores. Neste caso, o cálculo para apuração do saldo credor ressarcível partiu do saldo credor acumulado no período anterior no valor de R\$ 0,00 (zero), e de acordo com o demonstrativo foi apurado o saldo credor de **R\$ 90.409,33 (valor a ser alterado em decorrência do reconhecimento do crédito do IPI relativo a nota fiscal nº 51291)**. A seguir, conclui:

Cumpra registrar que a interessada alega em sua manifestação de inconformidade, quanto à constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado, o seguinte:

“Em outras palavras: em 31/03/2008 a Contribuinte dispunha em seu crédito total no Registro de Apuração do IPI de R\$ 151.376,80 considerando-se os valores referente ao saldo de crédito presumido do 1º trimestre de 2001, processo 13.639.000116/2001-83 (R\$ 4.418,55); do 2º trimestre de 2002, processo 13639000464/2002-31 (R\$ 18.933,33) e do 1º trimestre de 2003, PERDCOMP 07540.10246.290704.1.5.01-5491 (R\$ 35,77), os quais totalizavam R\$ 23.387,65.

Tais valores foram em seguida, estornados pela Contribuinte porque deixaram de ser utilizados no período de 5 anos de sua constituição. De modo que o saldo de R\$ 116.015,76 o qual abrange os R\$ 115.529,69 solicitados estão líquidos e não poderiam sofrer novo estorno como a verificação fiscal entendeu. Então, tendo em vista que tais créditos prescritos não foram utilizados pela Requerente no PER/DCOMP 31377.84845.290708.1.3.01-1401 é ilegítima a glosa por parte da SAORT, por erro material de verificação fiscal.”

De acordo com a alegação, a contribuinte nada apresenta de concreto que possa alterar referido demonstrativo, também não foram anexados aos autos documentos capazes de modificar os valores constantes do demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível, o que impossibilita acatar a procedência da manifestação de inconformidade com relação aos respectivos créditos de IPI.

Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário interposto em face do acórdão DRJ/RPO que considerou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, mantendo a homologação parcial do Per/Dcomp n.º 31377.84845.290708.1.3.01-1401

Em consequência do reconhecimento parcial do crédito, sustenta ter apresentado manifestação de inconformidade demonstrando que o saldo de créditos de IPI relativo ao 1.º

trimestre de 2008 era mais do que suficiente para realização integral da compensação do débito de IRPJ relativo ao mês de junho de 2008, declarada no Per/Dcomp n.º 31377.84845.290708.1.3.01-1401

Sobre o julgamento na DRJ/RPO, insurgiu-se contra o argumento pelo qual o ônus da prova estaria a seu encargo, ou seja, comprovar a apuração de saldo credor ressarcível, produzindo, para tanto, as provas necessárias do respectivo fato constitutivo.

Aduziu que o acórdão deve ser reformado pois:

*a fiscalização não considerou o saldo credor do 4.º trimestre de 2007 para a composição do saldo credor de IPI do 1.º trimestre de 2008 o saldo credor de IPI acumulado ao final do 1.º trimestre de 2008 após o estorno de créditos prescritos Composição do crédito da Recorrente menciona o artigo 11, 9.779/99 sistemática de compensação DCOMP outros tributos federais apresentou pedido de ressarcimento de IPI 27274.92633.230708.1.1.01-8557 **deveria comprovar a existência de saldo credor nos períodos de janeiro a março de 2008 o sistema de RFB desconsiderou o saldo credor acumulado de trimestres anteriores, para chegar ao saldo credor passível de ressarcimento no 1.º trimestre de 2008 No entanto, sustenta, os valores declarados no Per/Dcomp n.º 27274.92633.230708.1.1.01-8557 correspondem àqueles escriturados no RAIPI de 2008 e suficientes para compensação integral do Per/Dcomp n.º 31377.84845.290708.1.3.01-1401 saldo credor acumulado no 4.º trimestre de 2007: R\$ 124.729,23, Conforme RAIPI Fls. 3 saldo credor acumulado janeiro de 2008: R\$ 170.709,43, conforme RAIPI FLS. 8 saldo credor acumulado março de 2008: R\$ 114.218,72, conforme RAIPI fls. 11 Partindo deste saldo, e procedendo à conciliação nos demais períodos do primeiro trimestre de 2008, apurou um saldo credor no final do trimestre de R\$ 116.016,76.***

Colaciona a seguinte planilha:

mês/ano	Apuração Crédito IPI - Entrada					Apuração Ressarcimento IPI - Saída				saldo credor
	IPI Creditado	saldo entrada mercado nacional	Saldo entrada mercado externo	saldo anterior	crédito total	saída mercado nacional	estorno de crédito	ressarcimentos de créditos	débito total	
jan/08	R\$ 45.980,20	R\$ 45.980,20	R\$ 0,00	R\$ 124.729,23	R\$ 170.709,43	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 170.709,43
fev/08	R\$ 416,88	R\$ 32.391,41	R\$ 0,00	R\$ 170.709,43	R\$ 203.100,84	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 88.882,12	R\$ 88.882,12	R\$ 114.218,72
	R\$ 31.974,53									
mar/08	R\$ 35.407,16	R\$ 35.425,37	R\$ 1.732,71	R\$ 114.218,72	R\$ 151.376,80	R\$ 0,00	R\$ 23.387,65	R\$ 11.973,39	R\$ 35.361,04	R\$ 116.015,76
	R\$ 18,21									
	R\$ 1.732,71									
	R\$ 115.529,69									

Da leitura da planilha colacionada acima, indica a Recorrente ter partido do saldo credor acumulado no 4.º trimestre de 2007, procedendo aos ajustes nos finais dos períodos de respectivos de janeiro, fevereiro e março de 2008.

Inclusive, estornou créditos prescritos no montante de R\$ 23.387,65 e débitos de R\$ 11.973,39, chegando ao final do 1.º Trimestre de 2008 com saldo de R\$ 116.016,76 Este, ressaltou, é o valor exato constante em seu RAIPI/2008.

Aponta, em conclusão, para o erro da fiscalização em não considerar o saldo credor do período anterior (4.º trimestre de 2007, no valor de R\$ 124.729,23, conforme fl.3 do

RAIPI/08 Desta forma, não apurou corretamente o saldo credor da Recorrente no final do 1.º Trimestre de 2008 Por fim, assevera que possuía o montante de R\$ 116.061,76 passível de ressarcimento, porem somente utilizou R\$ 115.529,69 E que a documentação apresentada pela recorrente é mais do que suficiente para demonstrar a existência de crédito de IPI nos exatos termos declarados em seus livros RAIPI 2008, Pugna pela aplicação da Verdade Material em detrimento das restrições impostas pelo formalismo imotivado.

Junta decisões deste Conselho.

É o Relatório

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que denegou o direito à compensação por ausência de prova do erro material cometido.

Admissibilidade do Recurso

O recurso é tempestivo e tomo conhecimento apenas parcialmente, haja vista a apresentação de argumento inovador, conforme item específico abaixo.

Argumentos de Defesa no Recurso Voluntário

Em breve síntese, foram apresentados, em sede de recurso, os seguintes argumentos: ilegitimidade da glosa, ônus da prova e Princípio da Verdade Material.

Princípio da Verdade Material

O relevante tema tratado neste item, diz respeito à forma regulamentar para comprovar a ocorrência de erro material e o consequente pagamento indevido ou a maior de tributo.

Especificamente, o tema adentra aos casos relacionados com os Despachos Decisórios Eletrônicos. Esta modalidade de compensação caracteriza-se pelo cruzamento automatizado de dados eletronicamente inseridos no ambiente virtual da Receita Federal. Em especial, ocorre o cruzamento dos dados lançados na PER/DCOMP e na DCTF.

Com a lida rotineira nos processos administrativos com tal temática, percebe-se que gerou-se, em torno do assunto, a seguinte celeuma. Muitos contribuintes, ao constatarem seus pagamentos indevidos, procedem à compensação na forma regradada pela Receita, mas acaba por não finalizar seus procedimentos de compensação com as necessárias retificações nas informações enviadas anteriormente.

Neste ponto, os despachos decisórios, por basearem-se nas informações prestadas pelo próprio contribuinte, acabam por declarar como não homologadas as compensações, haja vista os valores indicados como pagos a maior, terem sido alocados em débitos, também informados pelo contribuinte, e não retificados a tempo de permitir a compensação.

Nestes casos, se segue à manifestação de inconformidade, na qual o contribuinte relata seu procedimento, e, na maioria das vezes, a fim de comprovar a existência do crédito, indica as declarações fiscais retificadas, derivadas das obrigações acessórias, como o meio apto para a comprovação do pagamento indevido.

Ocorre, que é pacífico o entendimento esposado pelas Delegacias de Julgamento, no sentido de: exigir, como meio de prova, mais que as declarações acessórias retificadas, mas os elementos contábeis que lhe deram suporte. Ainda, que tais documentos sejam acostados aos autos ainda em sede de Manifestação de Inconformidade, dando azo ao prazo previsto nos artigos 14 e 16 do Decreto n.º 70.235/72. Diante deste breve cenário, o CARF, vem permitindo, a fim de prestigiar o princípio da verdade material, a juntada de documentos após a fase da manifestação de inconformidade, ou seja, em sede de recurso voluntário.

Decorre, então, três posicionamentos:

Aqueles que não aceitam a juntada de documentos fora do prazo da manifestação de inconformidade; Aqueles que aceitam a juntada de documentos, desde que haja uma demonstração inicial sobre a formação de prova, como alguma documento contábil que extrapole as declarações retificadas; e, Aqueles, que, como eu, permite a juntada a destempe de documentação, e, mais ainda, sugere proposta de diligência, a fim de viabilizar o concreto entendimento sobre a existência, ou não, de crédito hábil para a compensação declarada anteriormente. Isto porque diante de compensações submetidas ao controle eletrônico e decididas via Despacho Decisório Eletrônico, cujo teor das decisões das Delegacias de Julgamento cravam como momento oportuno para a apresentação das provas, o protocolo da manifestação de inconformidade, impossibilitando, assim, a juntada em sede de recurso voluntário, visualiza que, justamente por força desta decisão de primeira instância administrativa, se vê impedido de juntar demais documentação, diante de decisão que determinou preclusa essa oportunização.

Pagamento a maior

A partir então, da constatação deste apuração equivocada, sustenta haver, em seu favor, crédito que, desta feita, procedeu aos procedimentos de compensação, mediante envio da competente declaração.

A fim de corrigir o rumo do referido processo, e enfrentar o que regimentalmente encontra-se obrigado, verifico a necessidade de evidenciação da materialidade da ocorrência do pagamento como tido a maior.

Os meios necessários e a forma adequada de comprovação de pagamento devido perfaz-se matéria recorrente nesta Turma. A fim de facilitar a exposição dos fundamentos deste voto, inicia-se com o importante o respaldo no acórdão 3401.003.952, que trata de tema igual, ou seja, o dever de verificar a ocorrência do pagamento indevido.

Veja-se a ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano calendário: 2007 COFINS.
DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO*

MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.

Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Importa, antes de adentrar a questão sobre o tratamento das provas em casos semelhantes, transcrever trechos do acórdão fundamentais ao desdobramento do tema.

Após o indeferimento eletrônico da compensação é que a empresa esclarece que a DCTF foi preenchida erroneamente, tentando retificá-la (sem sucesso em função de trava temporal no sistema informatizado), e explica que o indébito decorre de serem os pagamentos referentes a COFINS-serviços incabíveis pelo fato de se estar tratando, no caso, exclusivamente de licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos.

No presente processo, como em todos nos quais o despacho decisório é eletrônico, a fundamentação não tem como antecedente uma operação individualizada de análise por parte do Fisco, mas sim um tratamento massivo de informações. Esse tratamento massivo é efetivo quando as informações prestadas nas declarações do contribuinte são consistentes. Se há uma declaração do contribuinte (v.g. DCTF) indicando determinado valor, e ele efetivamente recolheu tal valor, o sistema certamente indicará que o pagamento foi localizado, tendo sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte. Houvesse o contribuinte retificado a DCTF anteriormente ao despacho decisório eletrônico, reduzindo o valor a recolher a título da contribuição, provavelmente não estaríamos diante de um contencioso gerado em tratamento massivo.

A detecção da irregularidade na forma massiva, em processos como o presente, começa, assim, com a falha do contribuinte, ao não retificar a DCTF, corrigindo o valor a recolher, tornando-o diferente do (inferior ao) efetivamente pago. Esse erro (ausência de retificação da DCTF) provavelmente seria percebido se a análise inicial empreendida no despacho decisório fosse individualizada/manual (humana).

Assim, diante dos despachos decisórios eletrônicos, é na manifestação de inconformidade que o contribuinte é chamado a detalhar a origem de seu crédito, reunindo a documentação necessária a provar a sua liquidez e certeza. Enquanto na solicitação eletrônica de compensação bastava um preenchimento de formulário DCOMP (e o sistema informatizado checaria eventuais inconsistências), na manifestação de inconformidade é preciso fazer efetiva prova documental da liquidez e da certeza do crédito. E isso muitas vezes não é assimilado pelo sujeito passivo, que acaba utilizando a manifestação de inconformidade tão somente para indicar porque entende ser o valor indevido, sem amparo documental justificativo (ou com amparo documental deficiente).

O julgador de primeira instância também tem um papel especial diante de despachos decisórios eletrônicos, porque efetuará a primeira

análise humana do processo, devendo assegurar a prevalência da verdade material. Não pode o julgador (humano) atuar como a máquina, simplesmente cotejando o valor declarado em DCTF com o pago, pois tem o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

*Nesse contexto, relevante passa a ser a questão probatória no julgamento da manifestação de inconformidade, pois incumbe ao postulante da compensação a prova da existência e da liquidez do crédito. Configura-se, assim, uma das três situações a seguir: (a) efetuada a prova, cabível a compensação (mesmo diante da ausência de DCTF retificadora, como tem reiteradamente decidido este CARF); (b) **não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que atestem um mínimo de liquidez e certeza no direito creditório, incabível acatar-se o pleito**; e, por fim, (c) havendo elementos que apontem para a procedência do alegado, mas que suscitem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para sanála (destacando-se que não se presta a diligência a suprir deficiência probatória a cargo do postulante).*

Em sede de recurso voluntário, igualmente estreito é o leque de opções. E agrega-se um limitador adicional: a impossibilidade de inovação probatória, fora das hipóteses de que trata o art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972.

*No presente processo, o julgador de primeira instância não motiva o indeferimento somente na ausência de retificação da DCTF, **mas também na ausência de prova do alegado, por não apresentação de contrato.** Diante da ausência de amparo documental para a compensação pleiteada, **chega-se à situação descrita acima como “b”.***

*Contudo, no julgamento inicial efetuado por este CARF, que resultou na baixa em diligência, concluiu-se pela ocorrência da situação “c”, diante dos documentos apresentados em sede de recurso voluntário. Entendeu assim, este colegiado, naquele julgamento, **que o comando do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 seria inaplicável ao caso**, e que diante da verossimilhança em relação a alegações e documentos apresentados, a unidade local deveria se manifestar.*

*Após ciência da decisão da DRJ, a empresa apresenta tempestivamente **Recurso Voluntário**, afirmando que: (a) celebrou contrato exclusivamente referente a licenciamento para uso de marcas, não envolvendo a importação de quaisquer serviços conexos, e que em 52 despachos decisórios distintos, a autoridade administrativa não homologou as compensações, por simples cotejo com DCTF, e que a DRJ manteve a decisão sob os fundamentos de ausência de apresentação de contrato e de retificação extemporânea de DCTF; (b) há necessidade de reunião dos 52 processos conexos para julgamento conjunto; (c) deve o CARF receber de ofício a DCTF retificadora, em nome da verdade material; e (d) o crédito foi documentalment*

externado na Solução de Divergência no 11, da COSIT, como tem entendido o CARF em casos materialmente e faticamente idênticos (Acórdão no 3801001.813).

Este, contudo, como expresso em votos anteriores, foi entendimento do qual comunguei, mas, hoje, em decorrência da dinâmica de julgamento do tema na presente 1ª. TEX, revejo e passo a adotar posição diversa. Isto porque, o tema de instrução probatória, em Dcomp, em especial, o momento da apresentação da documentação para comprovação dos eventos ocorridos, é assunto controverso, com critérios não definidos, atentando, assim, à necessária segurança jurídica que deve tornear a relação fisco contribuinte.

Ocorre que, em havendo desconexão entre os critérios interpretativos, e, em momento processual administrativo recursal, é possível, como se tem entendido aqui, abrir a possibilidade de o contribuinte, corretamente e de acordo com os critérios aceitos pela autoridade fazendária, comprovar a existência do pagamento indevido, e, por consequência, da existência do crédito.

Em sendo assim, deve o Estado aceitar esta complementação da prova, a fim de satisfazer aos seus próprios critérios. Veja-se, não há oportunização para apresentação de prova; mas sim, oportunização para complementação de prova, haja vista, pela percepção do contribuinte, ter havido entendido que, com a disponibilização dos documentos conforme o fez, estaria sanada a exigência.

Dos meios aptos à comprovação Os meios aptos à comprovação do crédito pleiteado, vem sendo delineado pela jurisprudência administrativa. Segue a orientação:

Acórdão 3301-001.985 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária DCTF RETIFICAÇÃO LIVRO APURAÇÃO DE ICMS E DIPJ PROVA A comprovação de erro no preenchimento de DCTF se faz pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam, ainda que na forma resumida para os contribuintes que optam pela apuração do lucro na forma presumida, não sendo admitida a mera apresentação de DIPJ, cuja natureza é meramente informativa, entretanto, uma vez apresentado o Livro Apuração de ICMS verificase a possibilidade de comprovação Do momento da para a apresentação dos documentos Uma vez definidos os meios de comprovação do Erro material, urge delimitar os aspectos temporais para a aceitação de documentos.

Para o bem da relação fisco contribuinte, o rigor formal da primeira leitura do critério temporal, no qual o momento adequado, esgotaria-se com o transcurso do prazo da apresentação da manifestação de inconformidade, estaria sendo abrandado, conforme entendimento abaixo exposto, no qual documentos acostados após a apresentação de recurso voluntário seriam ainda aceitos, confira-se a decisão abaixo transcrita:

Acórdão 3402003.196 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária PARECER TÉCNICO. JUNTADA APÓS APRESENTAÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE A juntada de parecer pelo contribuinte após a interposição de Recurso Voluntário é admissível. O disposto nos artigos 16, §4º e 17, ambos do Decreto nº 70.235/1972 não pode ser interpretado de forma literal, mas, ao

contrário, deve ser lido de forma sistêmica e de modo a contextualizar tais disposições no universo do processo administrativo tributário, onde vige a busca pela verdade material, a qual é aqui entendida como flexibilização procedimental probatória.

Ademais, referida juntada está em perfeita sintonia com o princípio da cooperação, capitulado no art. 6º do novo CPC, o qual se aplica subsidiariamente no processo administrativo tributário.

Dos Documentos efetivamente acostados

Integra o rol de argumentos expressos no recurso voluntário, elementos que indicam a existência do direito ao crédito reclamado pela recorrente: Cópia nota fiscal 051.291; Cópia folha 3/3 das DIs 08/0342527-3; Cópia do Livro de Apuração do IPI de Janeiro a Março de 2008; Per/Dcomp 31377.290708.1.3.01-1401;

Das Conversões em Diligência

A prática processual administrativa considerada como apta à comprovação da existência do crédito tributário, vem sofrendo, conforme se demonstrou, diverso tratamento ao longo do tema, variando desde posições mais formalistas, na qual não há a possibilidade de apreciação de documentos após o protocolo da manifestação de inconformidade, da qual, repita-se, este conselheiro já fora adepto. Em evolução, demonstrou-se que, além de polêmico, o tema vem se alterando para a aceitação de documentos após o Recurso Voluntário, até o entendimento atual, cuja compreensão se encontra na Resolução 3001-000.020, que converteu o julgamento do caso em diligência nos seguintes termos:

O recorrente apresentou DCTF e Dacon retificadora, informando este fato quando da apresentação da manifestação de inconformidade. No seu entender, com a apresentação dessas declarações retificadora estaria sanada a irregularidade apontada no despacho decisório.

Entretanto, o acórdão recorrido manteve o indeferimento do pedido de compensação sob o argumento de que o interessado não apresentou qualquer elemento contábil que demonstrasse ter havido pagamento a maior ou indevido e, deste modo, o recorrente não comprovou a liquidez e certeza do crédito informado na DComp em questão.

Portanto, em síntese, o fundamento da decisão recorrida foi a falta de apresentação de documentação probante satisfatória (escrituração contábil/fiscal) que corroborasse as informações apresentadas, notadamente, na DCTF retificadora.

O interessado, quando da apresentação do recurso voluntário, afirma, com suas próprias palavras, que houve erro quando do preenchimento da DCTF, razão pela qual apresentou a retificadora da DCTF, juntamente com a Dacon, e, no seu entender, seria suficiente para a solução do litígio uma vez que o fundamento do despacho decisório seria apenas a inexistência de débito. Como o acórdão recorrido proferido pela 1ª Turma da DRJ/JFA indeferiu sua manifestação de inconformidade, agora pela falta de apresentação de documentação probante que demonstrasse o seu direito, o recorrente apresentou esses documentos, que entende serem suficientes para a devida comprovação

do direito à compensação solicitada. Requer a realização de diligência para o esclarecimento acerca do crédito compensado, caso entenda-se necessário.

Assim, tem se encaminhado, nestes casos, oportunizar, ao recorrente, a apresentação dos documentos necessários à demonstração da origem do crédito, pois, conforme descrito na resolução de conversão em diligência:

Pois bem. Entendo que há razoável dúvida quanto à certeza e liquidez dos alegados direitos ao crédito que o recorrente pretende compensar.

É certo que é condição indispensável à compensação de tributos a liquidez e certeza do crédito, nos termos do que dispõe o art. 170A da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional CTN).

Necessário, neste sentido, a comprovação cabal da existência desses supostos créditos, o que pode ser demonstrados com base na análise da documentação contábil fiscal do contribuinte.

Deste modo, visando propiciar a ampla oportunidade para o recorrente esclarecer e comprovar os fatos alegados, em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, concluo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência.

Desta forma, por entender que a mencionada retificação (DCTF e Dacon) levada a efeito pelo recorrente, sinaliza com a possibilidade de acerto quanto ao correto valor do indébito de Cofins, e, com isto, o reconhecimento da extinção do débito tributário objeto da compensação, nos termos do inciso II do artigo 156 do CTN..

Precedente Análogo ao Caso Em outras ocasiões, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem admitindo a juntada de documentos em sede recursal, nos exatos termos da resolução retro transcrita, conforma se transcreve abaixo, trechos do voto do Relator Robson Bayerl, Turma 3401:

A decisão sob vergasta observa que a retificação dos DACONs revelou uma revisão integral do cálculo das contribuições não cumulativas, com alteração de praticamente todos os itens do demonstrativo, sem que nenhuma prova fosse juntada, seja nesses autos, seja no PA 10855.722095/2012-61, o que implicaria o não reconhecimento do crédito e consequente não homologação da compensação aviada.

*Sobre essa manifestação do colegiado a quo, ressalto que, diversamente do que foi aduzido, não é possível afirmar que não foi apresentada nenhuma prova contábil, haja vista que esta circunstância não está registrada em lugar algum, sendo apenas uma suposição, haja vista que o contribuinte, no PA 10855.722095/2012-61, apresentou um Compact Disc com a composição das rubricas dos DACONs, não havendo qualquer intimação para apresentar, **especificadamente**, qualquer documento fiscal.*

Demais disso, o fato de se promover uma revisão geral do DACON não encontra óbice para sua realização, desde que feito com observância dos atos normativos baixados pela RFB, como parece ser o caso.

Ou seja, entendo que não é possível exigir que o sujeito passivo deva intuir qual documentação as autoridades fiscais reputam necessária à demonstração do direito creditório vindicado, de modo que é esperado que o contribuinte seja intimado a apresentar os documentos específicos, a critério dos agentes públicos, que demonstrem a situação fiscal alegada.

Requerer que o contribuinte apresente “provas materiais” que respaldem o crédito e, em seguida, a despeito da apresentação de alguma documentação, sem qualquer reiteração ou detalhamento, indeferir o pleito justamente por falta de prova parece, para dizer o mínimo, contraditório ou, pelo menos, contrário à lógica jurídica.

O caso desses autos apresenta-me sui generis, não recordando de caso análogo nesse colegiado, onde a fiscalização tenha realizado um procedimento fiscal para aferir o crédito postulado e não tenha lavrado qualquer relatório ou termo de verificação narrando o trabalho desenvolvido e suas conclusões, salvo se esse elemento, por equívoco, não tenha sido apensado aos autos, o que me parece mais provável, custando-me crer que inexista qualquer manifestação fiscal.

Nesse diapasão, cumpre registrar que o recorrente, em recurso voluntário, coligiu diversos documentos, cerca de 1.700 páginas, para demonstrar o pretense direito creditório, o que, a meu sentir, consubstancia um início de prova razoável a justificar a conversão do julgamento em diligência.

Poder-se-ia, em princípio, indagar acerca da preclusão temporal para coleção da prova documental, à luz do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, contudo, dada a singularidade das circunstâncias que envolve o processo, onde não houve um detalhamento dos documentos que o contribuinte deveria apresentar, sequer relacionando quais os livros e/ou documentos deixaram de ser apresentados, não vislumbro essa vicissitude no recurso manobrado.

Assim, considerando que o processo não se encontra em condições de julgamento, como antecipado, proponho sua conversão em diligência para que seja informado e providenciado o seguinte:

Aferição da procedência jurídica e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte, empregado sob forma de compensação;

Informação se, de fato, o crédito foi utilizado para outra compensação, restituição ou forma diversa de extinção do crédito tributário, como registrado no despacho decisório;

Informação se o crédito apurado é suficiente para liquidar a compensação realizada; e, Elaboração de relatório circunstanciado, minudente e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados e conclusões alcançadas.

Em seguida, abra-se vista ao recorrente pelo prazo de 30 (trinta) dias, para, querendo, manifestar-se, findos os quais deverão os autos retornar a este Conselho Administrativo para prosseguimento.

Proposta de Conversão em Diligência

Portanto, ante a tema que, por um lado, indica a existência de crédito por parte do contribuinte, mas que, por desapego, até inconsciente, no que tange aos critérios utilizados pelo fisco, a fim de aceitar a legitimidade dos créditos postos pela recorrente, e, por outro lado, a possibilidade de o Estado negar crédito regular, faz-se justiça ao pleito, e, em perfazimento à orientação acima exposta, julgo conveniente a conversão deste processo em diligência, para: determinar que a autoridade preparadora analise os documentos acostados nos autos, quais sejam: **nota fiscal 051.291; DIs 08/0342527-3 e Livro de Apuração do IPI de Janeiro a Março de 2008.**

Ainda, caso julgue necessário, ante a ausência de provas sobre a legitimidade dos créditos, que especifique, mediante intimação ao contribuinte, quais os documentos necessários para a efetiva comprovação e liquidação do crédito posto em compensação, oportunizando ao contribuinte demonstrar, mediante a apresentação de sua contabilidade, e de seus controles gerenciais, que lastreiam a escrita fiscal, a origem dos valores trazidos à compensação.

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila