



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

**Processo nº** 10650.900487/2009-78  
**Recurso nº** 930.977 Voluntário  
**Acórdão nº** **3803-03.314 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de julho de 2012  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO  
**Recorrente** ALTA GENETICS DO BRASIL LTDA..  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006

Ementa: **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.**

Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos e provas não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006

**COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.**

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

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Belchior Melo de Sousa acompanhou o relator por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

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

## Relatório

ALTA GENETICS DO BRASIL LTDA. transmitiu a Declaração de Compensação Eletrônica – DComp nº 42095.45297.210706.1.3.04-0897, visando à extinção de débito de IRPJ, no valor de R\$ 2.067,05, utilizando crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de Cofins, efetuado por meio do DARF, abaixo discriminado:

| Número do Pagamento | Código da Receita | Data da arrecadação | Período de Apuração | Valor pago   |
|---------------------|-------------------|---------------------|---------------------|--------------|
| 2490132251          | 5856              | 13/4/2006           | mar/06              | R\$ 7.021,73 |

A DRF/Uberaba - MG emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação, porque constatou que o DARF discriminado na DComp estava integralmente utilizado para quitação de débitos, não restando saldo disponível para compensação dos débitos indicados. Sobreveio reclamação, por meio da qual o declarante explica que o débito, no qual foi alocado o pagamento em questão, foi erroneamente calculado e informado em DCTF e que percebeu o equívoco somente quando foi cientificado do Despacho Decisório, momento em que providenciou a retificação da DCTF respectiva, em conformidade com o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais(DACON) original transmitido.

A DRJ/JFA-1ª Turma julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. O Acórdão nº 09-34.234, de 24 de março de 2011, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006*

**DÉBITO INFORMADO EM DOCUMENTOS FISCAIS.  
NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.**

*A simples retificação de documentos fiscais (DCTF e DACON), para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar despacho decisório, cuja ciência pelo interessado deuse antes da transmissão dos documentos retificadores.*

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/RPO. O arrazoado de fls. 307 a 316, após protesto de tempestividade e síntese dos fatos relacionados com a lide, discorre sobre a gênese do seu crédito, explicando tratar-se de desconto de créditos apurados na sistemática da não cumulatividade, vinculados às operações

cujas receitas são sujeitas à suspensão, isenção, alíquota zero, em observância ao disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que não haviam sido descontados por ocasião da apresentação da DCTF original.

Pretende comprovar a legitimidade da apuração dos valores de créditos e débitos de PIS e COFINS, informados mensalmente no DACON, referente ao mês de interesse, pela documentação que diz anexar ao Recurso:

- a) Planilhas, assinadas pelo responsável pelo preenchimento do DACON, demonstrando os critérios de aproveitamento dos créditos informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais relativo ao mês de interesse;
- b) Razões contábeis referentes às aquisições efetuadas no mês de interesse, correspondentes às despesas, custos e encargos incorridos no referido mês, que originaram os créditos apropriados;
- c) Cópia de Nota Fiscal, emitida pela Recorrente no mês de interesse, que formaliza a "venda de sêmen" (posição 05.11 da NCM), caracterizando o auferimento de receita sujeita à alíquota "0" e, conseqüentemente, a manutenção dos créditos vinculados a essas operações.

Conclui, requerendo o reconhecimento do direito creditório, uma vez que demonstrados pela documentação hábil e idônea (anexada ao Recurso) os valores declarados e apurados de créditos e débitos, referentes ao período de apuração em apreço, sendo que as informações fiscais e contábeis justificaram o cumprimento e, por conseguinte, a retificação das obrigações acessórias (DACON e DCTF), e a homologação da Declaração de Compensação nº 42095.45297.210706.1.3.04-0897, a fim de que seja compensado e, conseqüentemente, extinto o débito apurado, uma vez que legítimo o direito creditório. Por fim, pede que seja cancelado o Processo de Cobrança, uma vez que é inexigível o débito, em razão de que será extinto, via compensação, pela homologação da DCOMP de que se trata.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 307 a 316 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-JFA-1ª Turma nº 09-34.234, de 24 de março de 2011.

Conforme relatado, a decisão recorrida não acolheu a exceção de erro no preenchimento da DCTF, nem a simples retificação da mesma e do DACON para o efeito de alterar valores originalmente declarados, porque o declarante, em sede de reclamação administrativa, não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabia. No recurso voluntário, o interessado inova as explicações sobre a origem dos valores constantes das declarações

retificadoras. Percebe-se que se trata, não de erro material, como fez-se supor na Manifestação de Inconformidade, mas de verdadeira nova apuração da contribuição, valendo-se agora do benefício de manutenção do crédito por aquisições de insumos aplicados em produtos cujas operações de venda geram receitas sujeitas à suspensão, isenção, alíquota "0" (zero) ou não incidência, previsto pelo art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

A possibilidade de conhecimento e apreciação dessas novas alegações e desses novos documentos não oferecidos à instância *a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

[...]

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

[...]

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo** o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

[...]

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).’*

De acordo com as normas processuais, com aplicação analógica determinada pelo § 4º do art. 66 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, é no momento processual da reclamação que a lide é demarcada e o processo administrativo propriamente dito tem início, com a instauração do litígio, não se permitindo, a partir daí, a abertura de novas teses de defesa ou a apresentação de novas provas, a não ser nas situações legalmente excepcionadas. A este respeito, Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza

Martínez López<sup>1</sup> asseveram que “a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha”.

Antônio da Silva Cabral, no seu livro “Processo Administrativo Fiscal” (Ed. Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172), assim se manifestou sobre o assunto:

*‘O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada.’*

Na página seguinte, o mesmo autor, reportando-se aos órgãos julgadores de segunda instância, completa:

*‘Se o tribunal acolher tal espécie de recurso estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal.’*

Cintra, Grinover e Dinamarco, no livro Teoria Geral do Processo, assim se posicionam sobre a preclusão:

*‘o instituto da preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar o seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão[...].’*

Ensinam, também, estes doutrinadores que:

*‘A preclusão não é sanção. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exaurem-se no processo.’*

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois opera-se, nesta hipótese, o fenômeno da preclusão, isto porque o processo é um caminhar para a frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar questões já ultrapassadas em fases anteriores.

De acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, supratranscrito, só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: 1)

relativas a direito superveniente; 2) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou 3) por expressa autorização legal.

O § 5º do mesmo dispositivo legal exige que a juntada dos documentos deve ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

No caso desses autos, o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

O recorrente tampouco comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses das alíneas “a” a “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972 – PAF., que justifique a apresentação tardia de documentos.

A propósito dos documentos que instruem a peça recursal (planilha de reapuração da contribuição social, extrato do livro Razão e cópia de uma nota fiscal que caracterizaria o auferimento de receita sujeita a alíquota zero), deve-se sublinhar que os mesmos ainda não seriam suficientes para atestar liminarmente a liquidez e a certeza do crédito oposto na(s) compensação(ões) declaradas e demandariam a reabertura da dilação probatória, o que, de regra, como já visto, não se admite na fase recursal do processo.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em

Alexandre Kern – Relator

Processo nº 10650.900487/2009-78  
Acórdão n.º 3803-03.314

S3-TE03  
Fl. 389

---



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

### TERMO DE ENCAMINHAMENTO

**Processo nº:**  
**Interessada:**

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

Brasília - DF, em .

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente