



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.902379/2011-36
Recurso Voluntário
Resolução nº **3002-000.139 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de setembro de 2020
Assunto PER/DCOMP
Recorrente CENTRO EDUCACIONAL DE ENSINO MÉDIO PARQUE ECOLÓGICO LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta, a partir dos documentos arrolados ao longo do procedimento fiscal, apure a certeza e liquidez do crédito indicado pela recorrente em Per/Dcomp. Sendo necessário, seja a recorrente intimada para esclarecimentos e juntada de documentação complementar pertinentes ao caso. Concluído o relatório fiscal sobre a diligência efetuada, seja a recorrente intimada para se manifestar dentro do prazo legal. Com ou sem manifestação, decorrido o prazo, sejam os autos devolvidos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Larissa Nunes Girard (Presidente), Mariel Orsi Gameiro e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

A lide gira em torno de pedido de restituição cumulado com pedido de compensação decorrente de pagamento a maior de Pis/Pasep em 19/04/2007. Reproduzo o relatório constante no acórdão recorrido:

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 22764.80317.150607.1.3.04-3105, transmitida eletronicamente em 15/06/2007, com base em créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
31/03/2007	8109	8.109,00	19/04/2007

Fl. 2 da Resolução n.º 3002-000.139 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.902379/2011-36

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Assim, em 01/04/2011, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 23), cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 3.176,61.

Cientificado dessa decisão em 18/04/2011, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 03/05/2011, manifestação de inconformidade à fl. 2, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte esclarece que teria recolhido valor maior do que o devido no período em análise, o que teria originado o crédito pleiteado. Acrescenta que os valores estariam declarados corretamente no Dacon. Apresentou DCTF retificadora no intuito de comprovar suas alegações. Ao final, entendendo ter demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento do seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.

Como prova trouxe a recorrente o Dacon (e-fl. 16) e as DCTF's original e retificadora (e-fls. 14/15).

Analisados os autos, a 4ª Turma da DRJ/BSB, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da aqui recorrente, porquanto insuficientes às provas colacionadas em manifestação de inconformidade, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo à 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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Irresignada com o resultado, tão logo intimada (AR e-fl. 35), à recorrente interpôs competente recurso administrativo voluntário no qual reitera a regularidade no pedido de compensação, em razão da existência do crédito pleiteado. Para tanto, alega:

Fato é que os créditos utilizados por nossa empresa são fidedignos e representam o erro de preenchimento já exposto no pleito, e que temos como provar tal equívoco.

Anexamos às provas substanciais exigidas no acordão supracitado, e também pelo decreto 7.574/2011 em seus artigos 26 e 27.

Fl. 3 da Resolução n.º 3002-000.139 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.902379/2011-36

Para tanto segue a linha de raciocínio embasada pelas páginas do nosso livro razão contábil, do ano de 2.007, registrado sob n.º 150172 em 27/08/2008, onde se pode ver o cálculo do imposto da seguinte forma.

Receita do mês 03/2007 — 156.853,23

Outros serviços 03/2007 — 4.968,11

Total das Receitas = 161.821,34

Descontos no mês 03/2007 = 46.958,42

Base Tributária para ISS/PIS/Cofins = 114.862,92

Alíquota Básica = 0,65%

Pis a Pagar = 746,61

Valor Pago = 8.109,00

Valor a maior que o tributo devido = 7.362,39

Anexou a peça parte do livro razão (e-fls. 40/44).

É o relatório.

Voto.

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade do RICARF, portanto, dele tomo conhecimento.

Ante ao equívoco nos dados informados em DCTF, por bem o sistema negou o pedido de ressarcimento/compensação. Por essa razão, houve retificação da DCTF pela recorrente que, posteriormente, fora juntado na manifestação de inconformidade em conjunto com o Dacon original com intuito de demonstrar a certeza e liquidez do crédito indicado no Per/Dcomp.

Não obstante, a decisão recorrida está embasada na **carência de provas**. Transcrevo (e-fls. 32/33):

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, **o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora**. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9o, § 1o)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no **caput** (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 2o).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 3o).

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.139 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.902379/2011-36

As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação (DCTF, DIPJ, Dacon ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

No caso em concreto, **a manifestante não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil**, para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.

Pois então, à recorrente instruiu à sua peça recursal parte do livro razão.

A meu ver, é irreparável a decisão recorrida, visto que, à luz do § 1º do art. 147 do CTN, no caso em que retificada a DCTF, como no caso *sub examine*, para ter validade a declaração é necessário estar acompanhada de documentação idônea a motivar a sua correção, fato narrado pelo juízo *a quo* sob o fundamento de ser essencial para averiguarmos se certo e líquido o crédito, portanto irreparável tal fundamento, seja porque imprescindível ante a retificação de declarações, seja por ser a DCTF título executivo no qual o contribuinte confessa os seus débitos.

Desta feita, é ônus do contribuinte provar os fatos alegados.

Em paralelo, a legislação vigente estabelece como marco inicial para exibição dos documentos contábil e fiscal como prova do direito a impugnação/manifestação de inconformidade, segundo previsão contida nos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72, sujeitando-se a juntada extemporânea, a preclusão, exceto nos casos elencados no parágrafo 4º, do Art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972¹.

É o que ocorre no caso em tela, isso porque à recorrente acreditando serem capazes de provar a veracidade das informações retificadas, trouxe na manifestação de inconformidade Dacon original e DCTF retificadora.

Ainda assim, tendo a decisão recorrida sido motivada na ausência de documentos contábeis, de pronto, à recorrente cuidou de fornecê-los no recurso voluntário através cópia de parte do livro razão, claramente suplementando o Dacon original trazido previamente.

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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 n.º 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.(Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

Art. 17.Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

Fl. 5 da Resolução n.º 3002-000.139 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10830.902379/2011-36

Estar-se, desse modo, diante de dilação probatória, como também, de nítida exceção daqueles arroladas no § 4º do Decreto n.º 70.235/72, in verbis:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, **a menos que**: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito).

[omissas]

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Repiso, à recorrente teve ciência da necessidade carrear aos autos os documentos contábeis, apenas, a partir da decisão de primeira instância, porquanto ausente tal exigência em despacho decisório.

Concluindo, o aceite das provas trazidas pela recorrente em sua peça recursal, que traduzem à ausência mencionada no acórdão recorrido, se mostra perfeitamente possível, cujo acolhimento de **prova complementar** arrolada em recurso voluntário já é tema superado por esta Turma. Oportunamente cito o acórdão n.º 3002-000.091 de relatoria do Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves:

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, **o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.**

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

.....
A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material. Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

.....

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.139 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.902379/2011-36

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e se possuísem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, concordo com a decisão da instância *a quo* de que as cópias da nota fiscal e da carta de correção ainda não comprovaram a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Entretanto, entendo que a ora recorrente trouxe um conjunto probatório mínimo inicial com sua Manifestação de Inconformidade. Após a ciência decisão de piso, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e juntou novos documentos aos autos.

Embasado em todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório desenvolvido ao longo do presente voto e nas circunstâncias do caso concreto, **entendo ser possível a aceitação de provas apresentadas somente em sede de Voluntário, tendo em vista que estas podem ser validamente consideradas, pois reforçam um conjunto probatório mínimo já presente nos autos.**

Ao todo o exposto, voto no sentido de converter o feito em diligência para que sejam os autos remetidos à Unidade de Origem e que seja apreciado o documentário apresentado pela recorrente ao longo do procedimento e, sendo necessário, seja à recorrente intimada para esclarecimentos e juntada de documentação complementar.

Posteriormente, seja preparado relatório conclusivo com aferição do crédito apurado em favor da recorrente e, após seja dado ciência de seu teor à recorrente para que se manifeste em 30 (trinta) dias.

Transcorrido o prazo *in abis*, sejam os autos devolvidos ao CARF para julgamento do recurso administrativo voluntário da recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.