



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

Processo nº 10850.900773/2008-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-004.193 – 3ª Turma Especial
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente PARÁ AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal na data da ciência do despacho decisório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em contraposição à decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em decorrência da não homologação da compensação pleiteada.

O contribuinte havia transmitido Pedido de Restituição/Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) em 15 de setembro de 2004, referente a crédito decorrente de alegado pagamento a maior da Cofins, período de apuração julho de 2004, no valor de R\$ 4.682,71, destinado a quitar débito de sua titularidade.

Por meio de despacho decisório eletrônico, a repartição de origem não homologou a compensação, pelo fato de que o pagamento declarado no PER/DCOMP não fora localizado nos sistemas da Receita Federal.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade e requereu a reforma do despacho decisório, com a homologação da compensação pleiteada, alegando que declarara erroneamente, por meio de DCTF retificadora, a Cofins de julho de 2004, código de receita 5856, no valor de R\$ 27.757,47, quando o valor correto seria de R\$ 23.074,76.

Informou o então Manifestante que, em decorrência do equívoco e no intuito de retificar a DCTF, primeiramente tentara retificar o PER/DCOMP nº 06968.41843.130804.1.3.02-8070, em que compensou crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, exercício 1996, com outros débitos, inclusive o da Cofins acima informado.

Contudo, a retificação pretendida não se concretizou, tendo o programa emitido o seguinte aviso de erro "A declaração não foi transmitida. O processo administrativo informado na Declaração encontra-se em fase de discussão administrativa".

Arguiu o Manifestante que, se tivesse conseguido retificar o referido PER/DCOMP, ter-se-ia gerado o crédito no valor de R\$ 4.682,71, o que viabilizaria a retificação do PER/DCOMP sobre o qual se controverte nestes autos, de nº 08817.20573.150904.1.3-3548, com a alteração do crédito de "Pagamento Indevido a Maior" para "Saldo Negativo de IRPJ" e a liquidação do débito da Cofins devida em setembro de 2004, no valor de R\$ 4.682,71.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias de documentos societários, do despacho decisório, da DCTF retificadora transmitida em 22/6/2007, do PER/DCOMP nº 06968.41843.130804.1.3.02-8070, de planilhas por ele elaboradas, do PER/DCOMP retificador e do PER/DCOMP controvertido nos autos (fls. 4 a 54).

A DRJ Ribeirão Preto/SP não reconheceu o direito creditório, tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/08/2004

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Arguiu o relator *a quo* que o procedimento do interessado teria sido totalmente inadequado, pelo fato de ter pretendido utilizar-se de um suposto indébito gerado por compensação com erro em outro PER/DCOMP, sem ter informado tal circunstância no PER/DCOMP objeto do presente processo. Segundo o relator, ao invés de assim proceder, o contribuinte criou um DARF fictício que, uma vez não localizado nos sistemas da Receita Federal, gerou a não homologação da compensação ora pretendida.

Ressaltou o julgador de piso que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento de tributo indevido ou a maior, confrontando-se as informações declaradas com os registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica.

Irresignado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e reitera seu pedido de reconhecimento do direito creditório e de homologação da compensação, repisando os mesmos argumentos de defesa, ressaltando-se que o acatamento do seu pleito não geraria qualquer dano ao Erário e que o PER/DCOMP nº 06968.41843.130804.1.3.02-8070 já teria sido homologado.

Junto à peça recursal, o contribuinte traz aos autos cópias (i) de planilha contendo a apuração da contribuição devida no período, (ii) de parte do livro Registro de Saídas, acompanhada dos termos de abertura e encerramento, (iii) de parte do Balancete e (iv) de outras planilhas por ele elaboradas (fls. 111 a 124).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica do relatório supra, a compensação declarada por meio de PER/DCOMP não foi homologada pela repartição de origem pelo fato de que o pagamento declarado não fora localizado nos sistemas da Receita Federal, decisão essa mantida pela DRJ Ribeirão Preto/SP por ausência de provas que pudessem confirmar as alegações do então Manifestante.

A par da decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP, em que a questão da prova do indébito foi posta como condicionante ao reconhecimento do direito creditório, o contribuinte traz aos autos cópias de parte da escrituração contábil-fiscal e de planilhas por ele elaboradas que, de acordo com seu entendimento, seriam bastantes à comprovação do direito creditório pleiteado.

De acordo com o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação baseada na DCTF e na base de dados de arrecadação, prova essa que deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

O referido art. 16 do PAF assim dispõe:

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 nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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)

Nos processos administrativos originados de pleito do interessado, como o de pedidos de restituição e de declaração de compensação, “prevalece o princípio do dispositivo, de modo que a atividade probatória deve se desenvolver dentro dos limites do pedido formulado pelo contribuinte. O regime jurídico da prova nesta classe de processos administrativos tributários aproxima-se muito mais do regime jurídico da prova do processo civil, com as peculiaridades decorrentes do fato de que a prova é produzida e apreciada no âmbito administrativo”¹

Os elementos trazidos aos autos por cópias pelo contribuinte no momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade não eram aptos, por si sós, a comprovar o direito reclamado, dado que desacompanhados da escrituração contábil-fiscal, situação essa configuradora da preclusão, tendo em vista que a prova não foi produzida no momento processual adequado.

Ao ser alertado pelo julgador de piso acerca da necessidade de comprovação dos dados declarados, o Recorrente carrega aos autos novos elementos probatórios, estes

¹ BIANCHINI, Marcela Cheffer. O prazo para apresentação de provas no processo administrativo tributário e os princípios da verdade material e da ampla defesa. Brasília: ESAF, 2008, p. 25. (Disponível em: www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/biblioteca/monografias/marcela_cheffer.pdf. Consulta realizada em 3 de setembro de 2012).

extraídos de sua escrituração contábil-fiscal, cuja aptidão à comprovação do indébito reclama uma análise minuciosa dos valores e demais dados envolvidos.

Contudo, antes de se adentrar à análise da documentação trazida aos autos apenas em grau de recurso, necessário se torna perquirir acerca da possibilidade de superação da preclusão processual prevista nos dispositivos do PAF acima reproduzidos.

A meu ver, a preclusão processual, associada ao princípio constitucional da celeridade processual, deve ser sopesada com outros elementos normativos, como o princípio da vedação ao enriquecimento ilícito e o princípio da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado, assim como o princípio da legalidade, pois o contribuinte deve recolher o tributo devido nos limites da previsão normativa, nem mais, nem menos.

Encontrando-se nos autos o elemento probatório apto a comprovar o direito alegado, ignorá-lo, sob o manto da preclusão processual, equivale, a meu ver, a romper com os princípios do não confisco e da capacidade contributiva, pois que se estará tributando parcela do patrimônio cuja intributabilidade fora assegurada pela Constituição e pelas leis instituidoras dos tributos.

Nos casos da espécie ao ora analisado, em que os pedidos de ressarcimento/restituição e as declarações de compensação são analisados por meio de processamento eletrônico, a partir de cruzamento dos dados existentes nas informações até então prestadas pelo interessado, a questão da prova documental é suscitada somente na decisão de primeira instância, situação essa que faz incidir a ressalva presente na alínea “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), dado que o Recorrente está apresentando provas em contraposição às razões posteriormente trazidas aos autos pela Delegacia de Julgamento.

No despacho decisório, somente os dados relativos ao pagamento efetuado e aos declarados em DCTF foram objeto de questionamento por parte da autoridade administrativa, não tendo havido, até então, qualquer referência à escrituração contábil-fiscal do sujeito passivo e aos documentos que a lastreiam. Somente a partir da decisão de primeira instância a questão da prova escritural é apontada como elemento imprescindível à apreciação da matéria controvertida.

Ainda que o Recorrente estivesse obrigado a demonstrar o direito alegado desde o primeiro momento de sua intervenção no processo, ele o fez com base nos elementos probatórios por ele considerados suficientes à comprovação de suas alegações, tendo havido a arguição da necessidade de apresentação da prova escritural apenas na decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP, após o que ele traz aos autos as provas reclamadas pelo julgador *a quo*.

Como nos ensina Leandro Paulsen, Renê Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka², o rigor da regra da preclusão no Processo Administrativo Fiscal (PAF), relativamente à juntada de documentos após a impugnação, “viola frontalmente o princípio da ampla defesa e impede que se alcance a verdade material, sob o pretexto de acelerar a tramitação do processo”, tendo relevância o art. 3º, inciso III, da Lei nº 9.784, de 1999, que dispõe “que é direito do

² PAULSEN, Leandro, ÁVILA, Renê Bergmann, SLWKA, Ingrid Schroder. Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado e Editora, 2012, pp. 119 a 122/2001

administrado a apresentação das alegações e juntada de documentos a qualquer tempo, antes da decisão”.

Ainda que a Lei nº 9.784, de 1999, se aplique ao PAF somente de forma subsidiária, seus dispositivos devem ser considerados e interpretados conjuntamente com as regras específicas que regem o contraditório administrativo, em busca da norma aplicável a cada caso levado à apreciação da autoridade julgadora administrativa.

No presente caso, não se vislumbra que o contribuinte tenha agido de forma desidiosa ou procrastinatória, tendo demonstrado, desde o início de sua participação no processo, interesse em comprovar o seu direito, assim como o erro cometido na declaração e no recolhimento do tributo devido no período, não se podendo, a meu ver, imputar um rigor demasiado à regra da preclusão, quando se sabe que o processo administrativo se informa pelo formalismo moderado, conforme vasta jurisprudência do CARF³.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos elementos probatórios presentes nos autos.

Para se confirmar ou não o direito pleiteado, torna-se necessário que se comprovem os seguintes elementos arguidos pelo Recorrente:

1º) o valor efetivamente devido da Cofins de julho de 2004, código de receita 5856;

2º) a efetiva homologação do PER/DCOMP nº 06968.41843.130804.1.3.02-8070, em que se compensou crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, exercício 1996, com outros débitos, inclusive o da Cofins acima informado;

3º) a efetiva disponibilidade do direito creditório alegado.

No que se refere ao 1º item supra, constam dos autos cópias de planilhas elaboradas pelo Recorrente contendo a apuração da contribuição devida no período, assim como outras informações relativas aos cálculos efetuados, de parte do livro Registro de Saídas, acompanhada dos termos de abertura e encerramento e de parte do Balancete (fls. 111 a 124).

A planilha de apuração da contribuição devida contém inúmeros itens, como receitas de faturamento, receitas financeiras, exclusões da base de cálculo da contribuição etc., cujo resultado final indica o valor da Cofins que o Recorrente afirma ser o efetivamente devido (R\$ 23.074,76).

Os valores relativos às receitas constam da cópia do livro Registro de Saída, que se encontra acompanhado dos termos de abertura e de encerramento, e as demais receitas constam da cópia do balancete, este desacompanhado dos termos de abertura e de encerramento.

Em relação aos demais itens da planilha de cálculo da contribuição devida, como as operações isentas, as despesas de aluguel, gastos com energia elétrica, créditos da Cofins etc., itens esses computados na planilha como exclusões da base de cálculo, constam

³ Acórdão 2802-002.015, processo 10930.002812/2008-16, publicado em 11/3/2013; acórdão 2802-002.029, processo 10183.003172/2008-53, publicado em 5/3/2013; acórdão 1102-000.474, processo 11020.002161/2005-39, publicado em 30/6/2011; dentre outros. 08/2001

apenas de outras planilhas elaboradas pelo Recorrente, não havendo qualquer documentação que os comprove, como cópia de faturas, recibos, notas fiscais etc., assim como a sua devida escrituração contábil-fiscal. Note-se que no balancete constam informações relativas a dispêndios efetuados pelo contribuinte mas agrupados em rubricas genéricas, como “outras despesas”.

A meu ver, essa constatação, por si só, já impede que se acate o pedido do Recorrente, pois mesmo afastando a preclusão acima abordada, não se tem por configuradas as características de liquidez e certeza requeridas em casos da espécie.

Abriu a possibilidade de produção de novas provas, a meu ver, ainda que em consonância com o princípio da verdade material, configura afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999), à obrigatoriedade de atuação da Administração em conformidade com a lei e o Direito e à adequação entre meios e fins (art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 9.784, de 1999), assim como ao dever do administrado de apresentar os documentos comprobatórios do direito alegado antes das decisões administrativas e de prestar todas as informações necessárias ao esclarecimento dos fatos (art. 3º, III, e 4º, IV, da Lei nº 9.784, de 1999).

Além disso, tem-se que, nos presentes autos, não consta qualquer documento que demonstre e comprove que o direito creditório pleiteado, consistente em um débito compensado a maior em outro processo administrativo, exista efetivamente, pois diferentemente do alegado pelo Recorrente, no sentido de que um pretendo documento nº 04, que estaria anexado ao recurso, comprovaria tal situação, esse documento nº 04 não foi localizado, não constando dos autos nenhuma informação atestando de forma peremptória que a extinção do débito ocorrera por meio da alegada compensação.

Nem mesmo o número do processo administrativo relativo ao PER/DCOMP nº 06968.41843.130804.1.3.02-8070, em que se compensou o alegado crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, exercício 1996, consta dos autos. Em consultas realizadas, em 18 de abril de 2013, no sítio do CARF na internet e no sistema e-processo, constatou-se a existência de inúmeros processos em que o Recorrente consta como interessado, mas não se localizou aquele relativo ao PER/DCOMP nº 06968.41843.130804.1.3.02-8070.

Considerando a informação do Recorrente de que, ao tentar retificar o referido PER/DCOMP, foi-lhe apresentada uma mensagem de erro informando que o respectivo processo encontrava-se em fase de discussão administrativa, assim como as cópias dos DARFs presentes às fls. 17 a 20 que indicam que os débitos informados no mesmo PER/DCOMP não foram extintos por compensação, conclui-se que o processo encontra-se ou já se encontrou em discussão no contencioso administrativo.

Essa informação é primordial, pois caso o crédito, referente ao saldo devedor de IRPJ, não tenha sido deferido, nenhum outro crédito restará disponível para a compensação presente nestes autos.

Em situações da espécie, poder-se-ia decidir por converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que se obtivessem informações e provas da efetiva existência do direito creditório pleiteado, mas, no presente caso, dada a apresentação apenas parcial da prova relativa à Cofins efetivamente devida no período, tal medida se torna desnecessária e inoportuna, pois, além da diligência, ter-se-ia a necessidade de se reabrir a

Processo nº 10850.900773/2008-04
Acórdão n.º **3803-004.193**

S3-TE03
Fl. 133

instrução probatória, o que não se coaduna com a normatividade do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Nesse contexto, por ausência de prova da efetiva existência do direito creditório, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator