



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

**Processo n°** 10875.900704/2008-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3403-00.964 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 2 de junho de 2011  
**Matéria** DCOMP Eletrônico  
**Recorrente** FAMABRAS INDÚSTRIA DE APARELHOS DE MEDIÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 31/07/2002

Ementa:

DCOMP. PRODUÇÃO DE PROVA APÓS O INDEFERIMENTO PELA DRF. POSSIBILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Se a DRF recusa a homologação da compensação sem previamente intimar o contribuinte a comprovar o direito de crédito declarado, nem por isso comete nulidade procedimental. Prolatado o despacho decisório e deflagrado contencioso administrativo, o contribuinte dispõe de ampla oportunidade instrutória para convencer da existência do direito, por meio da produção de elementos idôneos de prova.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesini Ortiz, Liduína Maria Alves Macambira e Antonio Carlos Atulim.

## Relatório

O recurso voluntário em julgamento tem origem em declaração de compensação, transmitida por meio do programa PER/DCOMP, através da qual a recorrente extinguiu débitos tributários federais oferecendo, em contrapartida, afirmados créditos resultantes de pagamento a maior do IPI do período de apuração encerrado em 31/07/2002.

Na DRF, a homologação da compensação foi recusada por despacho eletrônico, não precedido de qualquer providência investigativa ou de intimação que oportunizasse à interessada a produção de prova quanto à existência e ao montante do crédito alegado. E assim foi porque, segundo se lê do documento, a RFB não foi capaz de localizar em seus sistemas a guia DARF através da qual o suposto pagamento a maior teria sido efetuado.

Em manifestação de inconformidade tempestivamente interposta, a recorrente primeiramente sustentou o comprometimento do seu direito de defesa, o que no seu entender resultaria da prolação do despacho decisório sem prévia intimação para exibição da guia de recolhimento em questão. Depois, reafirmou o direito de crédito, trazendo aos autos, enfim, o documento de arrecadação.

De um sintético demonstrativo de apuração do crédito também produzido com a manifestação de inconformidade, verifico que, de acordo com os cálculos da recorrente, o IPI efetivamente devido no período totalizaria R\$ 6.421,20, embora o recolhimento espontaneamente efetuado correspondesse a R\$ 9.037,08. Daí o alegado direito creditório, correspondente à diferença de R\$ 2.615,88.

Vejo também que a DCOMP transmitida pela recorrente contém erro de preenchimento na informação sobre o crédito apurado. No formulário eletrônico, com efeito, há um campo destinado à indicação do *valor total* do DARF por meio do qual o recolhimento indevido fora efetuado. Ao preenchê-lo, contudo, a recorrente cometeu o equívoco de indicar não o montante total do pagamento – R\$ 9.037,08 – mas o valor da diferença paga a maior – R\$ 2.615,88. Eis a razão por que os sistemas de rastreamento da RFB não lograram encontrar o apontado recolhimento.

Examinando a irresignação da contribuinte, a DRJ a desproveu sob as seguintes razões de decidir:

(i) o erro no preenchimento preciso da DCOMP impediu a Administração de localizar o pagamento supostamente feito a maior;

(ii) o cálculo demonstrativo do indébito preparado pela recorrente sugere que o excesso de pagamento resulta da apropriação extemporânea de créditos sobre a aquisição de insumos escrituradas tardiamente e, em sendo assim, a recorrente teria direito a eventual *ressarcimento* de saldo credor e não à *restituição* de indébito, sujeitando-se, pois, a regime jurídico diverso;

(iii) o ônus da prova no procedimento inaugurado pela declaração de compensação é do sujeito passivo tributário declarante e, no caso em concreto, a recorrente teria desperdiçado a oportunidade procedimentalmente adequada para comprovar o indébito, eis que a juntada tão-só da guia DARF comprobatória do recolhimento não basta para documentar o fato constitutivo do direito.

No recurso voluntário, repisam-se os fundamentos da manifestação de inconformidade.

Eis, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

Tempestivamente interposto, o recurso atende também às demais formalidades aplicáveis, razão pela qual dele se conhece.

O objeto central dos processos administrativo-fiscais formados de pedidos de restituição e de declarações de compensação está, justamente, na investigação da existência e dimensão do crédito tributário pretendido pelo sujeito passivo. E como bem expôs a DRJ recorrida, o crédito restituendo constitui, nesta espécie de procedimento, *fato constitutivo* do direito do contribuinte e, portanto, ocorrência cuja prova em princípio cabe a ele, contribuinte, realizar (CPC, artigo 333, I).

Por isso mesmo, é com certa reserva que observo a prolação do despacho decisório, em compensações declaradas em via eletrônica, sem que a negativa seja precedida de oportunidade para produção da prova, via intimação do contribuinte. Por ocasião da prolação do despacho decisório lavrado nestes autos, vigorava a IN/SRF nº 600/05, cujos artigos 3º e 4º estabeleciam:

“Art. 3º (...)

*§1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.*

*Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”*

De ordinário, portanto, a declaração de compensação já era transmitida eletronicamente. Somente nas hipóteses em que o programa PER/DCOMP não era aplicável, seja por limitação normativa, seja por limitação técnica, é que o contribuinte tinha permissão para formalizar o ato via formulário físico. E apenas nesse último caso, isto é, na declaração de compensação em formulário físico, o contribuinte tinha o ônus de, desde logo, produzir a prova documental do direito creditório (art. 3º, §1º). Nas hipóteses em que estivesse compelido a usar o formulário eletrônico, competia ao sujeito passivo simplesmente formalizar a declaração e aguardar que a unidade processadora lhe oportunizasse o momento para a produção da prova (art. 4º).

Daí porque o indeferimento da restituição eletrônica sem prévia intimação do contribuinte lhe subtrai valiosa oportunidade para documentação do direito alegado, o que, a meu ver, é especialmente relevante se a recusa vem fundada na suposta inexistência ou insuficiência do crédito.

Esta imperfeição procedimental, contudo, não é, a meu ver, drástica o bastante para nulificar a decisão, como apregoa a recorrente.

Penso assim porque o processo administrativo *serve justamente para que o contribuinte possa provar o seu direito com vistas a alcançar-se a tão almejada verdade material*. A teor dos arts. 74, §11 da Lei nº 9.430/96 e 14 do Decreto nº 70.235/72, é a manifestação de inconformidade que deflagra a fase litigiosa do processo administrativo de compensação, a partir da qual os princípios do contraditório e ampla defesa fazem-se mandatórios. Antes da manifestação de inconformidade, vive-se a fase inquisitiva do procedimento administrativo, que atende às conveniências da própria Administração apenas. Nesse sentido, a lição precisa de James Marins:

*“Na etapa fiscalizatória, não há, porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento (...). Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao processo administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos” (in Direito processual tributário brasileiro. São Paulo: Dialética, 2001. p.222).*

Chamando a etapa inquisitória de “procedimento administrativo”, conclui este mesmo doutrinador:

*“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte”.*

É dizer, por mais que a colheita de provas, por iniciativa do Fisco, antes do indeferimento da DCOMP seja recomendável e até sugerida pelo art. 4º da IN/SRF nº 600/05, trata-se de providência sob juízo de conveniência da Administração.

Noutro giro, se a DRF erra ao indeferir o pleito compensatório sem investigar o fato gerador, a recorrente peca mais gravemente ao desperdiçar a oportunidade de, com

amparo no artigo 16 do Decreto no. 70.235/72, produzir, a partir da sua manifestação de inconformidade, prova idônea a seu favor.

Com efeito, a guia DARF comprobatória do recolhimento – único elemento produzido para a prova do alegado direito – diz muito pouco acerca do suposto indébito. Para se concluir pela procedência da afirmação, afinal, seria indispensável confrontá-la com a apuração do montante do tributo efetivamente devido, o que, em se tratando de IPI, necessariamente passa pelo exame dos débitos e dos créditos surgidos no período e, eventualmente, transportados de apurações anteriores.

Fato é que, a este respeito, nenhuma prova a recorrente produziu, a não ser a juntada de um demonstrativo singelo, sem força documental. Seria preciso, para tanto, conhecer a apuração do IPI, seja através dos lançamentos efetuados no respectivo livro, seja através das próprias notas fiscais pertinentes às aquisições e saídas tributadas, o que, considerando o número e o montante das operações praticadas pela recorrente no período, não parece, nem de longe, tarefa problemática.

Disso, todavia, a recorrente se furtou, perdendo-se, tanto no recurso como, principalmente, na manifestação de inconformidade, em elucubrações acerca de suposto cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

De mais a mais, a carência de elementos idôneos de prova não permite sequer concluir sobre se a *restituição* é, de fato, a via adequada à formulação da pretensão da parte. Como bem observa a DRJ recorrida, é bem possível que, travestido sob uma repetição de indébito, exista, em verdade, direito a eventual ressarcimento de saldos credores acumulados de IPI, caso em que se estaria diante de regime jurídico razoavelmente diverso, inclusive no que se refere ao acréscimo de encargos moratórios aos valores pretendidos.

Forte nestas razões, não vislumbrando motivos para a reforma do aresto combatido, nego provimento ao recurso voluntário.

Marcos Tranchesi Ortiz



## Ministério da Fazenda

### PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

#### Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCOS TRANCHESI ORTIZ em 20/06/2011 18:05:15.

Documento autenticado digitalmente por MARCOS TRANCHESI ORTIZ em 20/06/2011.

Documento assinado digitalmente por: ANTONIO CARLOS ATULIM em 22/06/2011 e MARCOS TRANCHESI ORTIZ em 20/06/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 05/03/2020.

#### Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP05.0320.10102.L9LN**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**E8A8942AFD737D4D6C0A7D5979F60A29FA34E883**