



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.916171/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.945 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente SCHERING DO BRASIL QUIMICA E FARMACEUTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da homologação parcial de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DÉBITO CONSTITUÍDO. ALTERAÇÃO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

A alegação de que o valor de tributo é menor do que aquele regularmente constituído deve vir acompanhada da apresentação de documentação suficiente e necessária para sustentá-la, como, por exemplo, escrituração contábil-fiscal e documentos que a suporte.

DILIGÊNCIA. PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE.

Não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada em sede de impugnação. Procedimentos de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus da prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do sujeito passivo que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corinto Oliveira Machado, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães.

Relatório

O processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, no qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de PIS/PASEP, período de apuração 12/2002, para compensação de débito próprio.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório eletrônico, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo apresentou os argumentos a seguir, extraídos do relatório da decisão recorrida:

2.3. o valor de R\$ 20.196,30, objeto do creditamento em questão, se refere às retenções da PIS nos pagamentos recebidos de Órgãos Públicos, cujo montante deveria ter sido deduzido da apuração PIS mediante lançamento em linha própria constante da DIPJ, mas que, por equívoco, não foi realizado desta maneira. Salienta que da análise da DIPJ, é possível verificar que a empresa não procedeu às deduções. Assim, ao informar o valor do debito de PIS relativo ao 4º trimestre de 2002 em sua DCTF, a Requerente informou o valor sem as deduções do montante retido pelos órgãos públicos, ou seja, não informou o valor líquido, efetivamente devido, do debito da PIS (Doc. 08);

2.4. no momento em que a Requerente realizou o recolhimento da integralidade dos valores de PIS indicados como devidos, através do DARF informado no PER/DCOMP, a Requerente efetuou o recolhimento em duplicidade dos valores correspondentes as retenções' que foram realizadas pelos órgãos públicos. Por esse motivo, muito embora o procedimento mais adequado seria proceder a simples dedução direta na apuração da PIS, realizada na DIPJ, a Requerente buscou reaver os valores recolhidos em duplicidade, correspondentes as contribuições retidas por órgãos públicos e não deduzidas da apuração da PIS relativa ao ano de 2002, através de compensação realizada por meio de PER/DCOMP;

2.5. ao se verificar a DCTF do 4º trimestre de 2002, de fato, o valor do débito erroneamente informado corresponde ao valor recolhido pelo DARF indicado na PER/DCOMP, situação em que não é possível identificar um saldo de crédito oriundo desse recolhimento, já que o valor recolhido, pelas informações passadas, teria sido integralmente utilizado para a quitação do suposto débito de PIS. Assim, presente cobrança não merece prosperar, na medida em que não se discute a existência do crédito, mas apenas aponta um equívoco existente no modo utilizado pela Requerente para reaver o valor retido — o que deveria ter sido realizado mediante dedução direta na apuração da PIS —, bem como conseqüentes equívocos na informação do débito de PIS apurado em DCTF; e

2.6. a presente decisão decorre de mero equívoco da Requerente, que apesar de possuir o direito ao crédito, não procedeu à correta dedução em DIPJ dos valores de PIS retidos dos pagamentos efetuados por Órgãos Públicos, tendo em vista que o crédito pleiteado na PER/DCOMP de fato existe, pleiteia que seja realizada a retificação de ofício de sua DIPJ relativa ao ano base de 2002, bem como de sua DCTF relativa ao 4º trimestre de 2002, de modo a deixar correta e demonstrada a geração do crédito utilizado para a compensação ora indeferida.

A 14ª Turma da DRJ em São Paulo I negou provimento à manifestação de inconformidade, por entender que a manifestante não comprovou a certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, trazendo, ainda, os seguintes esclarecimentos:

13. - Como os órgãos públicos não estão obrigados a enviar informe de rendimentos, a Recorrente comprova que houve a retenção por meio da apresentação do valor total constante na nota fiscal e do extrato bancário, o qual demonstra o valor líquido pago pela fonte pagadora, sendo a diferença relativa a retenções de tributos como PIS, COFINS, IRRF e CSLL.

14. - A Recorrente, por um lapso, deixou de preencher a linha 80 da Ficha 19B da sua DIPJ, o que ocasionou a glosa dos créditos em debate.

15. - Para viabilizar a análise dos créditos de PIS, a Recorrente juntou as notas fiscais, os documentos de contabilização dessas operações na empresa, assim como dos extratos bancários, nos quais há a indicação do valor líquido pago pelos órgãos públicos (fis. 17/319).

16. - Do confronto dos aludidos documentos é possível identificar exatamente o valor do PIS (0,65%) efetivamente retido, que justificam o valor declarado de R\$ 20.196,30.

(...)19. - Para que não pairasse dúvida a respeito, a Recorrente pleiteia que os autos sejam baixados em diligência para verificação do total de retenções realizadas por órgãos públicos, a validar o crédito de R\$ 20.196,30, em atenção ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal.(...)

26. - Diante do exposto, a Recorrente comprovou a origem dos créditos de PIS e que, mero erro de preenchimento da DIPJ não tem o condão de invalidar o direito à compensação realizada. Caso haja dúvida quanto ao montante dos créditos, a Recorrente, respeitosamente, requer que os autos sejam baixados em diligência, em especial para verificação do valor das retenções de PIS realizadas pelos órgãos públicos, em prestígio ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal.

27. - Por todo o exposto, restou demonstrada a total validade dos créditos de PIS utilizados nesta compensação, de modo que a decisão de primeira instância administrativa deve ser totalmente reformada, dando-se provimento ao presente Recurso Voluntário, com o consequente cancelamento da exigência fiscal nele contida como medida de JUSTIÇA!!

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS, período de apuração de dezembro de 2002.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que o crédito informado já havia sido integralmente utilizado para extinção de débito constituído, conforme se observa do despacho decisório à fl. 2.¹

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, como já relatado, que, por equívoco, havia deixado de considerar, em suas declarações, o valor retido de PIS/PASEP por órgão público.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, tendo trazido os seguintes fundamentos (destaquei partes):

5.7. No caso em apreço, o contribuinte declarou um débito de COFINS, e apontou um documento de arrecadação como origem do crédito. Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pela contribuinte foi realizada também de forma eletrônica, tendo resultado no Despacho Decisório de fls. 02.

5.8. Melhor esclarecendo, cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório, ou seja, as informações transmitidas mediante PER/DCOMP, DCTF e DIPJ são de inteira responsabilidade da Manifestante, logo, qualquer informação prestada de maneira incorreta deve ser corrigida pela própria declarante, mediante retificação das informações prestadas, o que não ocorreu.

5.9. Salienta-se que as informações prestadas pelo contribuinte, fica condicionada à demonstração da certeza e da liquidez do direito, impondo-se nesta fase do processo administrativo a apresentação de documentação hábil e idônea(escrituração contábil e/ou fiscal do contribuinte, por exemplo), capaz de comprovar a efetiva natureza da operação, a fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário.

*5.10. As cópias trazidas pela Impugnante às fls. 17/454 (notas fiscais/faturas, relatório de comprovantes, cálculo do PIS, extratos bancários, alteração contratual, OAB, Despacho Decisório, DARF, DIPJ, Declaração de Compensação transmitida em 10/10/2006 e DCTF – 4º Trimestre de 2002) **não são suficientes para demonstrar a certeza e a liquidez do direito que pleiteia, apenas demonstram que o recolhimento realizado pela empresa mediante DARF foi no valor de 158.846,17, conforme declarado na PER/DCOMP.***

5.11. Esclareça-se que a DIPJ não se presta à comprovação do valor de PIS efetivamente devido pela empresa, em determinado período de apuração, tendo este documento apenas caráter informativo.

5.12. E mais, a DCTF, a teor do que dispõe o Decreto-Lei n.º 2.124/84, em seu artigo 5º, parágrafo 1º, se constitui em um instrumento de confissão de dívida, e que eventual retificação dos valores antes nela informados deve ter por fundamento os dados da escrituração contábil da empresa.

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de manifestação de inconformidade, documentação suficiente para comprovar o valor devido a título de PIS, período de apuração 12/2002. Não há, nos autos, escrituração contábil-fiscal que demonstre a base de cálculo do PIS, a escrituração das retenções, a dedução das retenções do valor do PIS apurado, o registro contábil da própria compensação e do pagamento indevido.

A comprovação de todos esses elementos se mostra absolutamente necessária em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de débito menor do que originalmente declarado em DCTF.

Nesse contexto, importa lembrar que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Em outras palavras, o direito à compensação existe na medida exata da comprovação de sua certeza e liquidez, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova, a teor do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Assim, no caso concreto, já em sua manifestação de inconformidade perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

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;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Mesmo diante de tal insuficiência probatória, analisei os autos em busca de novos elementos de prova, tendo constatado que, junto ao recurso voluntário, nenhum elemento novo foi juntado, mesmo após o colegiado *a quo* ter deixado claro que os documentos apresentados não eram suficientes para a comprovação do valor do PIS efetivamente devido pela empresa, que a DIPJ não se presta à comprovação do valor do PIS devido e que a desconstituição do valor de débito constituído em DCTF deve se dar com fundamento na escrituração contábil da empresa.

Observe-se que, de fato, os documentos juntados com a manifestação de inconformidade não são suficientes para (i) demonstrar o valor devido a título de PIS, período 12/2002, de maneira a afastar o débito regularmente constituído na DCTF original e (ii) atestar a devida escrituração contábil do pagamento indevido, da compensação declarada e da eventual dedução dos valores retidos na apuração do PIS. Explico.

No tocante ao primeiro ponto, para comprovar o valor devido a título de PIS, de modo a infirmar o valor regularmente declarado na DCTF original, a recorrente poderia ter apresentado o Razão da conta do passivo PIS a Recolher (juntamente com suas contrapartidas) e da conta de resultado atinente ao PIS. Os documentos juntados nem mesmo revelam qual foi o valor de PIS registrado na escrituração contábil da recorrente.

Observe-se, nesse contexto, que as notas fiscais e extratos bancários avulsos desacompanhados de sua escrituração contábil não se prestam à comprovação do tributo devido nem do alegado erro na apuração do PIS.

Sem os devidos registros contábeis, não se pode asseverar que as transações relativas às notas fiscais apresentadas integraram, de fato, a suposta apuração errônea do PIS. Além disso, a ausência de escrituração contábil das contas que controlam a retenção do PIS, a compensação e a dedução dos valores retidos na escrita fiscal obsta a verificação da regularidade da compensação e da certeza, liquidez e disponibilidade do crédito alegado.

Nesse contexto, assevere-se que não há como estabelecer uma relação necessária e inequívoca entre as notas fiscais e extratos bancários e a suposta apuração errônea que resultou no débito informado na DCTF original: não há como saber se o débito original, confessado em DCTF, considerou (ou não) valores retidos. Por consequência, não há como concluir se o saldo credor alegado pela recorrente é decorrente do pagamento por meio do documento de arrecadação à fl. 74 ou das “sobras” de retenções não deduzidas, por erro, no período de 12/2002 – e isso, como veremos logo mais, é de suma importância para a aferição da própria possibilidade da compensação realizada.

Observe-se que os relatórios de comprovantes apresentados não servem para suprir a carência probatória acima enunciada. Saliente-se, primeiramente, que tais documentos, provavelmente de sistemas internos da empresa, não se revestem das formalidades básicas que a escrituração contábil-fiscal deve trazer. Em segundo lugar, aqueles relatórios nada esclarecem sobre como se deu a apuração do PIS, em especial, se os valores retidos foram ou não utilizados para a dedução do PIS devido em 12/2002 ou períodos subsequentes, ou até se foram utilizados na compensação declarada.

No caso concreto, a recorrente deixou de apresentar os livros contábeis (Diário ou Razão), restringindo-se a apresentar notas fiscais e extratos bancários avulsos, e relatórios que não se prestam a elucidar a apuração do PIS de dezembro de 2002, a utilização dos valores retidos e como se deu (com quais créditos) a compensação declarada.

Neste ponto, há que se lembrar que, à época dos fatos, estava em vigor a Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, que estabelecia que os valores retidos de PIS/COFINS, por órgãos públicos, poderiam **ser deduzidos dos valores das contribuições de mesma espécie devidas**, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. Somente mais tarde, já na vigência da Instrução Normativa nº. 1.234/2015, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1540/2015, que foi prevista **a compensação das retenções** das contribuições sociais – no caso de órgãos, autarquias, empresas públicas, entre outras entidades da administração pública federal –, inclusive para a extinção de débitos de outros tributos administrados pela RFB.

Pois bem. No caso concreto, nenhum registro contábil foi apresentado para demonstrar como se deu a compensação declarada pela recorrente, sobretudo para confirmar se havia ou não crédito disponível, se os créditos foram provenientes da retenção ou do recolhimento por meio de DARF e se houve a devida baixa dos créditos, com a própria baixa da compensação nos registros contábeis do sujeito passivo.

No intento de afastar a decisão de não homologação, a recorrente deveria ter demonstrado - pelos registros contábeis - que o débito informado na DCTF original e assumido na análise que resultou no despacho decisório foi apurado erroneamente. Nesse contexto, a mera apresentação de declarações, tais como DACTON, DCTF retificadora ou DIPJ, não é suficiente para a comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado e do valor do débito confessado.

Lembre-se, nesse contexto, que o DACTON ou a DIPJ têm caráter meramente informativo, não constituindo instrumentos de confissão de dívida, por falta de previsão normativa. A DCTF, por sua vez, representa instrumento formal para confissão de dívida, *ex vi* do Decreto-lei 2.124/84, de maneira que a DIPJ ou o DACTON não são aptos para infirmar o débito tributário regularmente constituído em DCTF, fazendo-se necessária a comprovação material de erro, por meio da escrituração contábil-fiscal.

Em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

No caso dos autos, não restaram demonstradas, por meio de escrituração contábil-fiscal: (i) a apuração do PIS, período 12/2002; (ii) a escrituração das retenções e de sua utilização para dedução do PIS apurado; (iii) a escrituração do pagamento indevido; (iv) a escrituração da compensação litigiosa, com a evidenciação da disponibilidade de créditos e da baixa da compensação.

Ressalte-se, por fim, que não há que se falar em diligência quando, no caso concreto, a recorrente teve plena oportunidade de juntar sua escrituração contábil-fiscal durante toda a fase contenciosa, inclusive em seu recurso voluntário. Nesse contexto, entendo como improcedente o pedido de diligência para suprir documentos que deveriam ter sido juntados, ao menos, em sede recursal, sobretudo quando a própria decisão recorrida sublinha a necessidade de escrituração contábil para a comprovação do direito alegado. Não há necessidade de diligência para a produção de provas que deveriam ter sido apresentadas em momento oportuno: procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

De semelhante modo, a busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia daquele que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério e quando necessário, diligências ou perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, por elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada. A busca pela verdade material não pode servir para suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, sobretudo quando a possibilidade de apresentação de provas documentais se revela de forma reiterada (em sede de manifestação e recursal).

Saliente-se que existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado ou da verdade material, não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Diante de todas as considerações acima expostas, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães