MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10880.920707/2009-76**
ACÓRDÃO	9303-016.379 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	EQUANT SERVICES BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/2008

COMPENSAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. AUSÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO. REGRAS DO PAF.

No caso de declaração de compensação, é ônus do contribuinte a comprovação do direito creditório alegado. O Decreto n° 70.235/1972 (que rege o processo administrativo fiscal - PAF), em seu art. 16, § 4°, estabelece casos excepcionais de aceitação de provas documentais após a impugnação. A ausência de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova, que continua sendo daquele que alega fato constitutivo do seu direito.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 12 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo ao amparo do 118, do Anexo, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n° 1.634, de 21 de dezembro de 2023 – RICARF, em face do Acórdão n° 3402-010.571, de 26 de junho de 2023, fls. 208 a 213, assim ementado:

> ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
>
> Data do fato gerador: 31/03/2008
>
> COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. DÉBITO INFORMADO DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.
>
> Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 31/03/2008
>
> PRECLUSÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO PROCESSO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.
>
> O momento para a apresentação de provas que atestem o direito creditório, ou demonstrem o erro em declarações prévias do contribuinte, é a apresentação da Manifestação de Inconformidade, com base no artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF). A inocorrência das hipóteses previstas no § 4º, do mesmo artigo do PAF, impede a apreciação de provas trazidas *a posteriore* no processo, assim como impede a aplicabilidade das disposições do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015.

Consta do respectivo acórdão:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Síntese dos Autos

Tratam os autos da análise de Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP nº 42844.15313.240809.1.3.04.6599, transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido PER/DCOMP com crédito de COFINS, da competência de março de 2008.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificado do Despacho Decisório em 06/11/2009, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade em 04/12/2009, fazendo, inicialmente, um resumo dos fatos; em preliminar, discorre acerca da legislação que trata sobre compensação; no mérito, alega que a inconsistência que ocasionou a não homologação do PER/DCOMP se deu devido a um erro de informação na DCTF mensal referente à Cofins; informa que efetuou o recolhimento por meio de Darf, tendo informado em DCTF e Dacon; acrescenta que a apuração da contribuição foi refeita, verificando a existência do crédito utilizado no PER/DCOMP em questão."

A DRJ, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio por ausência de comprovação acerca da existência e suficiência do crédito postulado.

Apresentado Recurso Voluntário, a ele foi negado provimento, por unanimidade pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção.

Do Recurso Especial

No recurso especial, o Contribuinte suscita divergência jurisprudencial em relação à seguinte matéria: **"Prova documental e o momento de apresentação - possibilidade de produção de novas provas (sem inovação) em sede de Recurso Voluntário"**, indicando como paradigma os Acórdãos n.º 9101-004.570 e 1401-002.163.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em seu Recurso Especial, em síntese, alega a Contribuinte que:

- o crédito utilizado na compensação em questão decorre do pagamento a maior realizado a título de COFINS não-cumulativa na competência de março de 2008;
- tal saldo credor, assim como a decomposição de sua origem, foram devidamente informados no DACON do mês de fevereiro de 2008 (fls. 133/153) como pode ser constatado na linha 14 da ficha 24 do referido demonstrativo, acostado aos autos em sede de Recurso Voluntário;
- robusteceu a comprovação de seu direito creditório, em sede de Recurso Voluntário, anexando uma série de documentos, a exemplo do PER/DCOMP nº 42844.15313.240809.1.3.04.6599, além da DCTF e do DACON referentes ao mês de fevereiro e março de 2008, os quais atestam de forma cristalina o equívoco no preenchimento de suas obrigações acessórias, e a tempestiva correção, de modo a viabilizar o reconhecimento de seu direito creditório;
- não houve, no presente caso, qualquer inovação de argumentação por parte da RECORRENTE em sede de Recurso Voluntário, mas somente a anexação de documentos que lastreiam o crédito inicialmente pleiteado, na esteira do que já havia sido alegado em sede de Manifestação de Inconformidade;
- a ausência de retificação da DCTF e da DACON, no momento do despacho decisório, possui natureza de erro meramente formal e, como tal, não deve ser óbice ao reconhecimento do direito creditório a que faz jus, desde que devidamente demonstrada sua origem, como se deu no presente feito.

O Recurso Especial foi admitido pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 262/265.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 267/272) alegando, em síntese, que:

- para que se tenha o devido processo legal, é necessário que o processo seja "legal", isto é, tenha seu procedimento previsto em lei, não cabendo ao arbítrio da Administração estabelecê-lo;
- o procedimento a ser adotado para a consecução dos fins a que visa o processo estejam previstos em lei;
- há expressa vedação legal, impossibilitando a análise de documentação comprobatória extemporânea, em fases recursais, salvo em hipóteses

DOCUMENTO VALIDADO

excepcionais, não sendo dado ao julgador fazer "tabula rasa" da lei, a pretexto de se invocar um determinado princípio processual;

- ao órgão administrativo não é dado deixar de aplicar a norma pertinente à matéria, sob pena de reconhecer implicitamente a sua inconstitucionalidade, o que é vedado pela Súmula nº 2 do CARF;
- não estamos diante de nenhuma das hipóteses autorizadoras de juntada de documentos em fase recursal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido nos termos do Despacho de Admissibilidade.

O Acórdão recorrido entendeu que os documentos que atestam a higidez do direito creditório somente poderiam ser apresentados juntamente com a Manifestação de Inconformidade, enquanto os Acórdãos indicados como paradigmas, apresentam entendimento diverso, ao permitir que o contribuinte acostasse novas provas em sede de Recurso Voluntário, em homenagem à verdade material, especialmente quando se trata de documentos que corroboram a tese já exposta em primeira instância administrativa.

A propósito, veja-se as ementas:

Acórdão recorrido

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2008

PRECLUSÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO PROCESSO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

O momento para a apresentação de provas que atestem o direito creditório, ou demonstrem o erro em declarações prévias do contribuinte, é a apresentação da Manifestação de Inconformidade, com base no artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF). A inocorrência das hipóteses previstas no § 4º, do mesmo artigo do PAF, impede a apreciação de provas trazidas a *posteriore* no processo, assim como impede a aplicabilidade das disposições do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015.

Acórdão paradigma n.º 9101-004.570

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.

Acórdão paradigma n.º 1401-002.163

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2003

PRECLUSÃO. NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido.

Desta forma, resta claro que as decisões comparadas efetivamente dão interpretações diferentes na interpretação da mesma legislação, razão pela qual conheço o Recurso Especial da Contribuinte.

Do mérito

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Entendo não haver qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido, haja vista a ausência de provas nos autos a permitir a análise da procedência do pedido formulado pela Recorrente.

Vejamos:

Desde a manifestação de inconformidade, a Recorrente limita-se a alegar a existência do crédito e apresentar a PER-DECOMP, a DCTF e a DACON originais e os DARF's a comprovar os pagamentos realizados.

Em sede de recurso voluntário, interposto em 05 de outubro de 2015, ela trouxe aos autos um documento denominado "Apuração fev/2008" (fls. 133/**134**), que consiste em uma simples "Posição analítica de impostos", sem qualquer vinculação oficial com qualquer escrita fiscal.

Em petição datada de 26 de janeiro de 2017, carreou aos autos os Balanços patrimoniais em 31 de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2014 (fls. 187/188), a Demonstração dos resultados para os exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2014 (fls. 189), e um laudo de Avaliação Patrimonial (fls. 191/201), sendo que estes não se enquadram nas exceções previstas nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Em que pese os argumentos apresentados pelo Recorrente, impõe-se destacar que, em processos que versam sobre compensação tributária, a comprovação do direito creditório recai sobre a parte que busca o reconhecimento do crédito.

Tal obrigação decorre do disposto no artigo 36 da Lei nº 9.784/99, que estabelece que *"o ônus da prova cabe a quem fizer alegação"*, bem como no artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC), que define que *"o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito"*.

O regime jurídico aplicável à compensação tributária encontra fundamento no artigo 170 do CTN, que dispõe:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> "A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à Autoridade Administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Ao ingressar na fase litigiosa, com a apresentação da Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório, é facultado ao contribuinte instruir o processo administrativo com todos os documentos comprobatórios que demonstrem a certeza e liquidez do crédito pretendido.

Estabelece o artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72 que a impugnação deve conter "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*", ressaltando-se que o contribuinte deverá trazer todos os documentos nessa fase, sob pena de preclusão, salvo as exceções previstas nos §§ 4º e 5º do artigo 16 do referido Decreto.

Com efeito, é imprescindível que o contribuinte apresente argumentos objetivos e provas documentais que fundamentem a veracidade de seu direito, além de elementos adicionais capazes de demonstrar a probabilidade de seus argumentos, como documentos fiscais e contábeis, que não se limitem às declarações unilaterais do contribuinte, como DARF, PER/DCOMP e DCTF, uma vez que esses documentos, por si sós, não constituem prova suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito.

Portanto, o cumprimento dos requisitos legais e a apresentação de documentação hábil constituem condições indispensáveis para a homologação da compensação tributária requerida.

Desta forma, a ausência de provas capazes de demonstrar de maneira inequívoca o direito alegado nos autos impõe o indeferimento do crédito pleiteado.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial interposto pela Contribuinte.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa

DOCUMENTO VALIDADO