



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

Processo nº 10880.962332/2008-31
Recurso nº 918.950 De Ofício
Acórdão nº **3201-000850 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria COFINS.
Recorrente ARNO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2000

Ementa: DOCUMENTOS NOVOS.

A apresentação de documentos novos em segunda instância de julgamento determina o retorno do processo a instância anterior sob pena de preterição do direito de defesa por supressão de instância.

Processo Anulado.

Aguardando Nova Decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão de primeira instância, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

[assinado digitalmente]

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

[assinado digitalmente]

Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora.

EDITADO EM: 06/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Daniel Mariz Gudiño, Adriane Miranda, Luciano Lopes de Almeida e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), ausente justificadamente Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação apresentada em 09/11/2004, na qual buscou o contribuinte compensar créditos de COFINS, com débitos de COFINS, decorrentes de pagamento indevido ou a maior efetuado em 15/02/00.

Sobreveio Despacho Decisório proferido pela DRF em São Paulo que não homologou a compensação sob o argumento de que o DARF vinculado à Dcomp foi integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensar os débitos informados no Per/Dcomp.

Após ciência do ato retro (20/01/2009), apresentou a Inconformidade, na qual alega, em apertada síntese, que:

a) o crédito de COFINS utilizado na compensação refere-se à parcela indevidamente paga sobre valores relativos às saídas não onerosas (“brindes”) de seus produtos;

b) quando da composição da base de cálculo da contribuição, equivocou-se ao incluir valores que não compõem sua receita ou faturamento, bem como, ao não retificar as declarações para excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/Pasep tais valores;

c) a despeito disso, tal equívoco não macula seu direito à obtenção dos créditos, fato facilmente apurado caso o Órgão Fiscalizador houvesse diligenciado ao estabelecimento.

Em complemento aos argumentos por esta aduzidos, acostou demonstrativo de composição da base de cálculo da COFINS, bem como balancetes de verificação, nos quais indica os valores das mercadorias que teriam saído do estabelecimento como “brindes” e que, por conseguinte, não deveriam ter integrado a base de cálculo da referida contribuição.

A decisão proferida pelo colegiado *a quo* foi no sentido de não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação levada à efeito pela Manifestante posto que ausentes os atributos da liquidez e certeza que devem revestir o crédito tributário ante a inexistência de elementos probatórios nos autos do direito alegado pela Arno S.A.. Eis a ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

Ano-Calendário: 2000

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA.

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das
provas hábeis, da existência do direito declarado, para
possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade
administrativa.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. NÃO
COMPROVAÇÃO. EFEITOS.*

A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação das compensações declaradas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente notificada em 23/05/2011 (fls. 48) apresentou Recurso Voluntário a este CARF, no qual refuta a decisão que lhe foi desfavorável expondo, em apertada síntese, que

a) não está em discussão nos presentes autos a não incidência da COFINS sobre as mercadorias que saem do estabelecimento a título gratuito, posto que, em nenhum momento, foi contestada pela decisão recorrida, tendo sido abordada, tão-somente, a questão da não apresentação de documentos que comprovassem a liquidez e certeza do crédito;

b) o Despacho Decisório impugnado é nulo, tomando por vista que não intimou o sujeito passivo a apresentar documentos comprobatórios dos créditos alegados nem determinou diligências ao estabelecimento, claramente desobedecendo o art. 24º da IN SRF 600/2005;

c) os documentos inicialmente apresentados são hábeis e idôneos à comprovação do direito creditório. Isto porque, a Manifestação de Inconformidade foi subscrita pelo representante legal da Recorrente que, ainda que implicitamente, atestou a veracidade dos documentos e assumiu a responsabilidade pelas informações ali contidas;

d) caso não se considere a documentação outrora apresentada apta à comprovação do direito da Recorrente ao indébito, a mesma apresenta outros documentos que apenas corroboram aqueles acostados na Manifestação de Inconformidade e que devem ser apreciados em primazia ao princípio da verdade material.

Ao final, pugna pela: a) decretação de nulidade do Despacho Decisório; b) homologação da compensação discutida no presente processo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para a sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A contribuinte, ora Recorrente, apresentou Declaração de Compensação almejando compensar seus créditos de COFINS com débitos da mesma contribuição social, oriundos de pagamento a maior ou indevido.

Consta dos autos que o crédito tributário discutido decorre da saída de “brindes” do estabelecimento comercial da Arno S.A, valores estes que, ao seu entender, não deveriam ter sido contabilizados quando da composição da base de cálculo da COFINS.

Suas alegações não foram acolhidas pela instância de piso, o que motivou o recurso que analisamos nesta assentada.

Preliminarmente, verifica-se que, de fato, a não-incidência da contribuição sobre os valores supostamente recolhidos pela empresa, a título de saída de produtos não onerosos do estabelecimento comercial não foi objeto de apreciação pela 6ª Turma da DRJ/SPI, desta forma, por se tratar de matéria incontroversa, não será ela apreciada nesta instância recursal por falta de interesse de agir.

Inicialmente, pugna o sujeito passivo pela declaração de nulidade do Despacho Decisório ao suscitar violação a dispositivo legal. No seu entender, ao contrário do posicionamento firmado pelo Colegiado *a quo*, a autoridade administrativa possui o dever de investigar o crédito alegado, intimando o contribuinte a prestar os devidos esclarecimentos, quando as informações prestadas na Declaração de Compensação forem insuficientes para o reconhecimento de plano do direito creditório. Vejamos o que dispõe o art. 24 da IN SRF 600/2005, incumbida de disciplinar o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social:

Art. 24. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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 da pessoa jurídica a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. (grifamos)

Após uma análise teleológica do dispositivo suso, podemos observar que, de fato, o legislador estabeleceu uma faculdade à autoridade administrativa competente para condicionar o reconhecimento do crédito à apresentação dos documentos pertinentes à comprovação do suposto direito e permitiu ao mesmo a possibilidade de diligenciar nos estabelecimentos da pessoa jurídica com o fito de verificar, pelo exame da escrituração contábil e fiscal, a veracidade e exatidão das informações prestadas.

Segundo a definição do dicionário Michaelis, o verbo transitivo direto “poder”, do latim *potere*, conjugado no futuro do presente do indicativo (poderá), significa a faculdade, possibilidade de impor obediência, autoridade, mando, bem como, a faculdade ou direito de exercer certas funções. Assim, pactuo do entendimento que o legislador foi suficientemente claro ao conferir uma faculdade à autoridade administrativa para requisitar diligências fiscais visto que, caso houvesse manifestado o desejo de firmar uma obrigação, ato administrativo plenamente vinculado, teria se utilizado do vocábulo “deverá”, não dando qualquer margem para a ocorrência de um ato administrativo discricionário.

Neste ponto, não vislumbrei qualquer nulidade formal no Despacho Decisório combatido. Entretanto, à luz dos princípios norteadores da Administração Pública, mormente o da moralidade, e eficiência administrativa, é dever da Autoridade Fiscalizadora, a determinação da realização de diligências a fim de sanar eventuais dúvidas quanto a existência do crédito tributário. Ocorre que, conforme se depreende da leitura dos autos, à época da transmissão da Dcomp o contribuinte não havia apresentado a DCTF retificadora, o que somente ocorreu em setembro de 2004, após ciência do Despacho Decisório. Assim, não há o que repreender quando a autoridade administrativa de origem não diligenciou junto ao

estabelecimento da contribuinte, uma vez que, até então não havia informação da existência de créditos do sujeito passivo aptos a compensar os débitos declarados.

Outra questão pertinente e merecedora de melhor análise é a decisão da DRJ/SPOI que não reconheceu o direito creditório da Recorrente e não homologou a compensação efetuada ante a ausência de provas que comprovassem a liquidez e certeza do crédito, bem assim, o próprio direito creditório.

Restou consignado que o conjunto probatório até então colacionado, quais sejam, Demonstrativo da COFINS do período em apuração e um “balancete”, não eram suficientes para comprovar os valores supostamente pagos a maior ou indevidamente visto que sequer continham os elementos mínimos como nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e registro no CRC, estabelecidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, de acordo com a NBC T. 2.7, aprovada pela Resolução CFC nº 685/90, vigente à época do fato gerador.

O contribuinte, por sua vez, refutou os argumentos outrora esposados, sobretudo a inidoneidade das provas aventada pela DRJ, aduzindo que os documentos inicialmente apresentados são hábeis e idôneos à comprovação do direito creditório. Isto porque, a Manifestação de Inconformidade foi subscrita pelo representante legal da Recorrente o qual, ainda que implicitamente, atestou a veracidade dos documentos e assumiu a responsabilidade pelas informações ali contidas.

A despeito das alegações do sujeito passivo assevera-se que, como regra, compete a quem alega o ônus da prova. Cabe à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, e ao sujeito passivo o dever de trazer à colação documentos que comprovem, verdadeiramente, o direito alegado. Isto porque, não conferiu a lei ao contribuinte o poder de se eximir de sua responsabilidade através da omissão da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e subjetiva estabelecida na legislação tributária. Assim, cumpre transcrever a disciplina do art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo, ou extintivo do direito do autor.

Quando o contribuinte transmite uma Dcomp alegando a existência de crédito, sobre este recai a responsabilidade da apresentação de toda a escrituração contábil e fiscal do período em apuração, bem como demais documentos hábeis e idôneos, que demonstrem a cabal existência do crédito pretendido. De fato, conforme bem suscitou o relator do julgamento de piso, ainda que a Arno S.A houvesse retificado as declarações pertinentes ao período em análise (o que não fez), o balancete e demonstrativo apresentados, sem os requisitos mínimos para a sua admissão, não se constituem documentos hábeis e idôneos para comprovar a inclusão indevida dos valores a título de saída de produtos desonerados do estabelecimento comercial da pessoa jurídica na base de cálculo da COFINS.

Diante disto, competirá exclusivamente ao contribuinte, exibir as provas técnicas, contábeis e jurídicas de que suas operações não se realizaram ao arrepio da lei, sob pena de não homologação da compensação e não reconhecimento do direito creditório.

Neste diapasão, ao transmitir um Per/Dcomp, pressupõe-se a existência de um crédito tributário do contribuinte contra a Fazenda Nacional, para extinguir um débito constituído em seu nome, de forma que, o indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação ou pedido de restituição. Por essa razão, deve o sujeito passivo trazer aos autos justificativas lastreadas em documentos e lançamentos contábeis que identifiquem, inequivocamente, a ocorrência do fato gerador, a base de cálculo sujeita à tributação e o correspondente tributo devido.

Ocorre que, oportunamente, a ora Recorrente além de retificar o erro cometido em primeiro grau, qual seja, a inclusão do nome e assinatura do contador responsável e respectivo registro no CRC, apresentou novos instrumentos de prova, os quais, ao meu ver, constituem indícios do pagamento a maior/ indevido e que devem ser objeto de análise pela RFB. São eles: Demonstrativos das Notas Fiscais que não deveriam ter sido incluídas na base de cálculo da COFINS, com indicação dos respectivos montantes e CFOPs; cópia do Termo de Abertura, cópia do Termo de Encerramento e das páginas do Livro Registro de Saídas em que foram lançadas as respectivas notas fiscais, devidamente autenticados.

Reza o parágrafo 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72 que “*a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual*”. A alínea “d” do aludido dispositivo, nos trás uma exceção à regra geral, qual seja, a admissão da prova em momento posterior, quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Ademais, atento para o fato de que a não apreciação do conjunto probatório colacionado, ainda que a *posteriori*, pelo sujeito passivo claramente afronta garantia constitucional consagrada pelo art. 5º, LV, da Carta Magna. *Ipsis litteris*:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Cumprе ressaltar que a juntada da documentação foi devidamente requerida pelo representante legal da empresa em petição na qual se restou demonstrada a ocorrência de pelo menos uma das hipóteses elencadas pelo parágrafo 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

Ante o exposto voto por anular a decisão *a quo* e retornar os autos à delegacia de origem a fim de que se proceda à análise dos documentos ora apresentados, seguindo-se o devido processo administrativo.

[assinado digitalmente]

Judith do Amaral Marcondes Armando – Relatora