



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

Processo n° 10880.962335/2008-74
Recurso n° 919.077 Voluntário
Acórdão n° **3803-002.524 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO
Recorrente ARNO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2000

Ementa: COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Para a homologação da DCOMP transmitida pelo sujeito passivo, é necessária a demonstração da liquidez e certeza do crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. COMPROVAÇÃO.

Compete ao contribuinte a apresentação de livros de escrituração comercial e fiscal ou de documentos hábeis e idôneos à comprovação do alegado sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual a não ser em casos excepcionais em que demonstre a impossibilidade de tê-lo feito na impugnação.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern - Presidente.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação apresentada em 09/11/2004, na qual buscou o contribuinte compensar créditos de Pis/Pasep, com débitos de Pis/Pasep, decorrentes de pagamento indevido ou a maior efetuado em 14/04/2000.

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 (05/01/2009 – fls. 05), apresentou a Inconformidade, na qual alega, em apertada síntese, que:

a) o crédito de Pis/Pasep 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 do Pis/Pasep, 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 PIS/PASEP

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. EFEITO.

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. 47) 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 Pis/Pasep 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

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira

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 Pis/Pasep 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 do Pis/Pasep.

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.

Da Impugnação do Despacho Decisório

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.

A despeito de toda a construção jurídica desenvolvida pela contribuinte para abater o Despacho Decisório retro, neste ponto, seus argumentos não serão objeto de análise nesta instância recursal.

Isto porque, conforme se observa, a nulidade do Despacho Decisório não foi suscitada em sede de Manifestação de Inconformidade e, por conseguinte, não foi objeto de apreciação pela instância *a quo*.

Reza o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que a matéria que não for expressamente impugnada no momento oportuno não será, *a posteriori*, apreciada:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (grifamos)

Dispositivo semelhante também encontramos no Código de Processo Civil:

Art. 300. Compete ao réu alegar, na contestação, toda a matéria de defesa, expondo as razões de fato e de direito, com que impugna o pedido do autor e especificando as provas que pretende produzir. (grifamos)

Os artigos acima transcritos consolidam o princípio da eventualidade, segundo o qual, todas as defesas, ainda que sejam incompatíveis entre si, devem ser alegadas

na impugnação, neste caso específico, na Manifestação de Inconformidade, pois na eventualidade de o julgador não atender a uma delas, passa a examinar a outra. Caso toda a matéria de direito não seja alegada na primeira oportunidade, ocorrerá o instituto da preclusão consumativa, tal qual o caso, impossibilitando o impugnante de aduzi-las em momento posterior.

Observe que o instituto da preclusão busca nada mais, nada menos, do que tornar o rito processual mais célere, atendendo o preceito constitucional da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, CF), com o fito de evitar que processos judiciais e administrativos se estendam *ad infinitum*.

Assim, entendo que por não ter sido a nulidade do Despacho Decisório suscitada nem requerida na Manifestação de Inconformidade pela Recorrente trata-se, inequivocamente, de questão não controvertida e sua apreciação neste momento configuraria supressão de instância por não ter sido a matéria apreciada pela DRJ/SPI, pelo que, não conheço desta matéria.

Das Provas Extemporâneas

Outra questão pertinente e merecedora de melhor análise é a apresentação de provas pelo Contribuinte em momento posterior ao legalmente permitido.

Restou consignado pela DRJ/SPI que o conjunto probatório até então colacionado, quais sejam, Demonstrativo do Pis/Pasep 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.

Temendo a insuficiência da argumentação para reformar o julgado anterior, a ora Recorrente retificou o erro cometido em primeiro grau, incluindo o nome e assinatura do contador responsável e respectivo registro no CRC e apresentou novos instrumentos de prova, sendo eles os seguintes: Demonstrativos das Notas Fiscais que não deveriam ter sido incluídas na base de cálculo da Pis/Pasep, 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*”.

Preceitua, ainda, o mesmo artigo 16 que da impugnação constará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que comprovem o direito do impugnante.

Como se percebe, o momento processual de apresentar as provas que a Recorrente entendessem cabíveis foi a Manifestação de Inconformidade, de modo que não se conhecerá dos documentos acima elencados nesta instância recursal. Observe-se que não se presta esta instância à análise probatória, entendimento já consolidado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Excepcionalmente, admite-se a apresentação da prova documental em sede de Recurso Voluntário quando fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação no momento oportuno, ainda que por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Em qualquer destes casos, deverá o contribuinte requerer à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, efetivamente e com fundamentos, a ocorrência de uma destas condições que encontram-se previstas no parágrafo 4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72. Ressaltamos, ainda, que a recepção do novo conjunto probatório exige a relevância destas novas provas e que sejam estas aptas e idôneas a comprovar o direito do pleiteante.

No caso Arno, o que se observa é que a empresa possuía condições de apresentar toda a documentação quando da Manifestação de Inconformidade, porém não o fez, devendo, portanto, arcar com as conseqüências oriundas de sua omissão.

Oportunamente, se assevera 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. 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 o 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 do Pis/Pasep.

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.

Ademais, somente a título informativo, ainda que superada a questão supramencionada, entende este relator que não há previsão legal para a exclusão dos valores referentes a saída de “brindes” do estabelecimento comercial da Arno SA. da base de cálculo

Processo nº 10880.962335/2008-74
Acórdão n.º **3803-002.524**

S3-TE03
Fl. 4

do Pis/Pasep. As hipóteses de exclusão encontram-se exaustivamente elencadas no parágrafo 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Ante o Exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente Recurso Voluntário, mantendo integralmente a decisão proferida pelo colegiado *a quo*.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10880.962335/2008-74

Interessada: ARNO SA

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-002.524**, de 15 de fevereiro de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 15 de fevereiro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente