



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.901294/2009-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.744 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente SAPORE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida em razão da falta da efetiva comprovação dos argumentos de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado em face do despacho decisório, datado de 18/02/2009, em que não se homologara a compensação de crédito de Cofins em razão da constatação de que o pagamento informado já havia sido utilizado na quitação de outro débito da titularidade do mesmo contribuinte.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a homologação integral da compensação declarada e protestou pela juntada posterior de provas, alegando o seguinte:

a) efetuara pagamento indevido de Cofins do período de apuração de dezembro/2005, código de receita 2172, em montante suficiente para a compensação declarada, tendo toda a controvérsia sido gerada em razão da ocorrência de erros nas declarações (DCTF e Dacon), posteriormente retificadas;

b) no início do ano de 2006, observara que não havia sido realizada a devida apropriação de créditos da não cumulatividade das contribuições PIS/Cofins (códigos de receita 6912 e 5856) em decorrência de aquisições de insumos realizadas em 2005;

c) impossibilidade de constituição de crédito tributário por erro de declaração, conforme jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e de Tribunais Regionais Federais.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte carrou aos autos cópias (i) da Declaração de Compensação (fls. 60 a 65), (ii) da DCTF original (fls. 67 a 76), (iii) de comprovantes de arrecadação (fl. 78), (iv) de planilhas por ele elaboradas (fls. 81 a 90), (v) dos Dacons retificadores (fls. 92 a 127), (vi) das DCTFs retificadas em 20/03/2009 e em 31/03/2009 (fls. 129 a 172) e (vii) das Declarações de Compensação retificadas em 20/03/2009 e em 31/03/2009 (fls. 174 a 198).

O acórdão da DRJ em que não se reconheceu o direito creditório restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 13/01/2006

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Merecem registro os seguintes apontamentos do julgador de primeira instância:

1) conforme planilha apresentada pelo então Manifestante, ele tratara conjuntamente os regimes de apuração cumulativo e não cumulativo das contribuições, pretendendo descontar créditos da não cumulatividade com débito da Cofins cumulativa;

2) na própria apuração demonstrada pelo contribuinte, revelou-se que no mês de dezembro/2005, no âmbito do regime cumulativo, existira insuficiência de recolhimento e não recolhimento a maior;

3) ao invés de proceder à compensação de eventuais recolhimentos excedentes das contribuições não cumulativas com as insuficiências daquelas apuradas pela sistemática cumulativa, o contribuinte pretendia compensar crédito decorrente de um alegado pagamento indevido de Cofins cumulativa, no montante de R\$ 574.779,19.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/10/2014 (fl. 290), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 04/11/2014 (fl. 211), (i) requereu o reconhecimento do crédito pleiteado ou a homologação parcial da compensação ou, ainda, a redução do valor do débito compensado, (ii) protestou pela juntada posterior de documentos e (iii) solicitou o envio das intimações ao endereço da advogada, sendo acrescidos os seguintes argumentos:

a) quando da apuração do valor devido a título de Cofins cumulativo para o período de dezembro de 2005, ignorara a devida proporcionalidade em relação à receita, bem como equivocara-se em relação à existência de créditos apurados na sistemática não cumulativa da contribuição, incorrendo assim em apuração indevida;

b) com o recálculo dos valores devidos de Cofins ao longo do ano-calendário 2005, identificaram-se, em vários meses do ano, recolhimentos a maior da contribuição, tendo sido constatados pagamentos superiores aos devidos no regime da não cumulatividade (códigos de receita 6912 e 5856) e inferiores aos devidos no regime cumulativo, decorrendo dessa situação a compensação declarada;

c) a repartição de origem se equivocara ao concluir que o pagamento informado, no montante de R\$ 574.779,19 (código 2172), já havia sido utilizado na quitação da Cofins cumulativa devida em dezembro de 2005, pois, após a revisão das apurações, constatou-se que o valor da contribuição cumulativa devida no período era, em verdade, de R\$ 621.728,53, valor esse compensado com créditos da não cumulatividade decorrentes de aquisições de insumos;

d) a DRJ deveria ter determinado a realização de diligência ao invés de simplesmente alegar insuficiência de provas;

e) parte das compensações do crédito apurado em dezembro de 2005 já havia sido homologada, sendo que o restante do débito da Cofins fora confessado, podendo ser cobrado por meios próprios, sem afetar o fato sob análise nestes autos;

f) a retificação da DCTF do 4º trimestre de 2005 regularizou a situação, devendo ser ela acolhida para fins de constituição e quitação do crédito tributário respectivo;

g) o valor do débito compensado também foi retificado para menor, não podendo a declaração de compensação constituir débito inexistente;

h) necessidade de observância dos princípios da verdade material e da boa-fé do contribuinte, em face da ocorrência de erro de preenchimento das declarações.

Junto ao Recurso Voluntário, o Recorrente carreou aos autos cópias (i) de parte da DCTF de 2005, (ii) de planilha com identificação dos débitos informados na DCTF retificadora entregue em 31/03/2009, (iii) de informações relativas a homologações ocorridas em outros processos e (iv) da DCTF retificadora.

É o Relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3201-007.744 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.901294/2009-19

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, o Recorrente apura as contribuições PIS/Cofins nos regimes cumulativo e não cumulativo, tendo pleiteado, nestes autos, o reconhecimento de crédito da Cofins em relação ao pagamento da contribuição cumulativa (código de receita 2172), no montante de R\$ 574.779,19, relativo ao período de apuração dezembro de 2005, decorrente da apuração de créditos da não cumulatividade referentes a aquisições de insumos que não haviam sido considerados na apuração original.

Nota-se que, ao invés de pleitear o crédito em relação ao pagamento da Cofins não cumulativa, o Recorrente pretende, por meio de um cruzamento de regimes não previsto em lei, valer-se de créditos decorrentes da aquisição de insumos, ou seja, de créditos da não cumulatividade, para fazer exsurgir um indébito relativo ao pagamento da Cofins cumulativa.

Como o julgador de primeira instância já havia destacado, teria sido possível haver esse cruzamento, se o interessado tivesse informado o pagamento a maior da Cofins não cumulativa (em razão da apuração extemporânea de créditos decorrentes da aquisição de insumos) para compensar o débito a maior da Cofins cumulativa que veio a ser apurado em 2006.

Mas os equívocos não param por aí, pois, além de pretender uma compensação cruzada não autorizada por lei, qual seja, a apropriação de créditos não cumulativos na apuração cumulativa da contribuição, o Recorrente informa que, quando da retificação das DCTFs e dos Dacons, veio a apurar débitos a maior, tanto da Cofins cumulativa que fundamentara o crédito compensado, quanto do débito da contribuição para o PIS devido em janeiro de 2006 que se pretendia extinguir por meio da compensação, situação essa em que se constata uma mixórdia de procedimentos equivocados a demandar saneamento em todas as suas fases.

Conforme consta do despacho decisório (fl. 2), na Declaração de Compensação, o Recorrente informara que o crédito era relativo à Cofins cumulativa (código de receita 2172) devida em dezembro de 2005, cujo valor correspondia exatamente àquele informado na DCTF original e no DARF, não tendo havido até então qualquer informação acerca da apuração da Cofins não cumulativa e muito menos de créditos não cumulativos decorrentes da aquisição de insumos.

Somente após a ciência do despacho decisório que o Recorrente procedeu à retificação dos Dacons e das DCTFs, quando se apurou que o débito da Cofins cumulativa de dezembro de 2005 era maior que o originalmente calculado (de R\$ 574.779,19 para R\$ 621.728,53) e que havia créditos do regime não cumulativo que não haviam sido anteriormente considerados, mudando diametralmente os fatos até então declarados pelo próprio interessado em todos os documentos apresentados à Receita Federal.

Junto ao Recurso Voluntário, o Recorrente informou que parte do crédito sob comento havia sido reconhecido em outros processos, com a homologação das compensações respectivas, não se dando conta que, em tais processos, o crédito era de períodos de apuração distintos do presente, conforme se pode verificar da planilha com identificação dos débitos informados em DCTFs retificadoras entregue em 31/03/2009 e em um dos despachos decisórios a elas correspondentes (fls. 273 a 275).

Contudo, mesmo que se superassem os inúmeros equívocos cometidos pelo Recorrente, passando-se a considerar que o direito creditório decorrente da aquisição de insumos na apuração não cumulativa gerara um recolhimento a maior da Cofins não cumulativa que poderia ser aproveitado na quitação da Cofins cumulativa do mesmo período de apuração, ainda assim, a presente análise não lhe beneficiaria, pois nenhum elemento probatório foi carreado aos autos que possibilitasse (i) a aferição das bases de cálculo da contribuição em ambos os regimes, (ii) a apuração da natureza dos insumos geradores de créditos e (iii) nem a identificação do processo produtivo que viabilizasse a constatação da essencialidade dos bens e serviços adquiridos.

As meras alegações do Recorrente sem amparo em documentos comprobatórios (escrita fiscal, notas fiscais de aquisição de insumos etc.) se mostram incompatíveis com as regras que orientam o Processo Administrativo Fiscal (PAF), regido, precipuamente, pelo Decreto n.º 70.235/1972.

Até mesmo observando-se os dispositivos da Lei n.º 9.784/2004¹, aplicável subsidiariamente ao PAF, atinentes ao direito de prova do administrado, nem mesmo assim se vislumbra possibilidade de se obter o reconhecimento de um crédito de natureza tributária com base apenas em afirmativas genéricas desacompanhadas de provas.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispendo os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 15. A **impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A **impugnação mencionará**:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possui; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

¹ Art. 2º (...)

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas

(...)

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão de origem em razão da falta de demonstração e de comprovação dos fatos alegados, o que poderia ter sido feito, repita-se, com base na escrita e nos documentos fiscais da pessoa jurídica.

Ressalte-se que apenas uma defesa genericamente construída não é hábil para comprovar o alegado, pois, para se decidir acerca da efetiva existência do créditos da Cofins, torna-se necessário conhecer as bases de cálculo, as aquisições de insumos e a natureza dos bens e serviços adquiridos, bem como sua aplicação no processo produtivo, com base em documentação comprobatória hábil a tal mister.

Ainda que se considerasse o princípio da busca da verdade material, como defende o Recorrente, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva sua defesa, cujos documentos necessários a tal medida se encontram, ou deveriam se encontrar, sob sua guarda, não se vislumbrando razão à pretendida inversão do ônus da prova, com a realização de diligência, precipuamente se se considerar que ele já havia sido alertado pela DRJ acerca dessa questão.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis