



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.924607/2012-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.526 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente RITMO LOGÍSTICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Wagner Mota Momesso, José Renato Pereira de Deus, João José Schini Norbiato, Denise Madalena Green, Walker Araújo e Flávio José Passos Coelho, que divergiram do entendimento favorável da Relatora quanto ao aceite de provas no recurso voluntário. Designado o Conselheiro José Renato Pereira de Deus para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos e direito discutidos no presente processo administrativo, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 30/09/2012, no valor de R\$ 14.132,76, transmitida através do PER/Dcomp n.º 11729.16197.271112.1.3.04-2588.

A DRF Curitiba não homologou a compensação por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 2, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito declarado pelo contribuinte.

Cientificado do despacho em 18/01/2013 (fl. 5), o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 11/14, em 19/02/2013, para alegar que teria se equivocado ao declarar o PIS incidente em 09/2012, pois o valor correto seria R\$ 95.436,40, ao invés de R\$ 108.624,25, conforme DCTF e Dacon retificadores.

Informou que o saldo de R\$ 13.187,85 seria legítimo e requereu a

homologação parcial da compensação.

Concluiu, para requerer, ainda, a apresentação de todos meios de prova admitidos em Direito.

É o relatório.

A 5ª Turma da DRJ/RPO, mediante o acórdão n.º 14-89.684, em 27 de dezembro de 2018, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, pela insuficiência de provas contábeis hábeis a demonstrar ou justificar o desencontro de informações entre o PERDCOMP, Dacons e DCTFs.

A recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual afirma que a correção de equívocos pode ser efetuada pelo contribuinte, nos termos do artigo 149, do Código Tributário Nacional, e que a DCTF retificada após ciência do despacho decisório tem o condão de dar legitimidade ao crédito pleiteado.

Junta os autos Recibo de entrega de escrituração fiscal digital – Contribuições (fls. 89/92), e arquivo não paginável, que se refere a uma planilha de Excel de quase 10 mil linhas, com as informações sobre as notas fiscais emitidas (CFOP, valor, número da nota, valor das contribuições).

Vale ainda ressaltar que não foram juntados documentos em sede de manifestação de inconformidade, para além dos atos constitutivos da pessoa jurídica.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia cinge-se, basicamente, (i) aceite de provas em sede de recurso voluntário; e, (ii) no direito ao crédito pleiteado pelo contribuinte, tendo em vista o desencontro de informações – equivocadas, portanto, nos documentos fiscais (Dacon e DCTF) face ao PERDCOMP transmitido.

Pois bem.

Do aceite de provas no Recurso Voluntário

Acredito que a discussão sobre a existência do crédito- e conseqüentemente, da não-homologação posterior, deve ser pautada nos documentos juntados no processo administrativo pelo contribuinte em sede de manifestação de conformidade e recurso voluntário.

E, para tanto, expressamente, aceito as provas no Recurso apresentado à presente segunda instância, com base nas seguintes considerações, que inicio no artigo 16, do Decreto 70.235/1972.

Afirma tal dispositivo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 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.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

O parágrafo 4º, do dispositivo acima, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a situação enquadrar-se em uma das exceções ali descritas.

A norma expressa carrega espaço para entendermos que, dentro das exceções, podemos aceitar as provas apresentadas pelo contribuinte em outro momento processual, pontualmente posterior, que não a manifestação de inconformidade, e acredito fazê-lo em atendimento ao princípio da verdade material.

E justamente nesse sentido entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de vários acórdãos, dos quais me limito a citar e transcrever as argumentações em um deles - Acórdão nº 9303-005.084:

Como já vimos, o acórdão recorrido considerou preclusa a apresentação destes novos documentos e negou provimento ao recurso.

O transcrito § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. **A regra é clara e bastante justificável à medida em que atende à necessidade de que o processo administrativo tenha sua marcha uniforme para frente e exigindo aos administrados o cumprimento de prazos, permitindo a solução de conflitos em consonância com a desejada celeridade processual. De fato, não é razoável que se permita a apresentação de elementos de prova em qualquer fase recursal a critério do administrado.**

Mas comungo da ideia de que este critério não seja absoluto a ponto de colidir com outros princípios caros ao processo administrativo, a exemplo dos princípios da formalidade moderada, da ampla defesa e da verdade material.

No presente caso, além de estar cerceando o direito de defesa do contribuinte, à medida em que a descrição dos fatos no despacho decisório não é clara o suficiente, poderá estar havendo restrição à aplicação da verdade material à medida em que aqueles documentos

apresentados poderem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do ex-conselheiro Belchior Melo de Sousa no acórdão n.º 3803-004.325, de 27/06/2013, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus).

O litígio decorrente da apreciação das compensações declaradas passou a ser submetido ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto n.º 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei n.º 10.833/2003). Assim, a princípio deve o litigante submeter-se à observância do art. 16, § 4º, que trata do momento processual de apresentação das provas como sendo o da manifestação de inconformidade, ou, ainda, até a decisão de primeira instância, autorizado pelo órgão julgador.

É consabido que a norma legal do art.16, § 4º, citado, tem sua aplicação originária ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados ao fiscalizado devem ser respaldados pela provas levantadas e apresentadas pelo fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos. Este modelo de ação tem por fim permitir o exercício da ampla defesa do contribuinte, sob amparo de garantia constitucional.

Vê-se que tal entendimento prima pelo princípio da verdade material, bem como ampla defesa e contraditório, de modo a proteger o aceite de conjunto probatório em outro momento processual, que não o da manifestação de inconformidade.

Entendo que o sentido esposado pela Câmara Alta do Tribunal, bem como pela norma expressa, deve ser aplicado com parcimônia a cada caso concreto, especialmente quanto à análise do conjunto probatório que foi juntado pelo contribuinte, bem como pela natureza das provas que compõem o respectivo conjunto.

E, no caso em comento, entendo plausível respectivo aceite, especialmente porque as provas que foram juntadas são documentos que possuem o potencial de elidir a argumentação trazida em decisão de primeira instância, e especialmente, comprovar a afirmação posta pelo contribuinte.

Superado o aceite da prova em sede de Recurso Voluntário – e o faço aqui, de forma expressa, em primazia ao princípio da verdade material e ao entendimento já esposado na CSRF, os documentos devem ser analisados.

Dos documentos juntados

O contribuinte junta aos autos a página relativa ao recibo de entrega da escrituração fiscal digital (EFD) e uma planilha excel com as informações sobre as notas fiscais (valores, CFOP, número, série, e valor das contribuições incidentes), e não junta qualquer outro documento contábil ou fiscal para comprovar a legitimidade, certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado.

Sem delongas, entendo pelo mesmo resultado da decisão de primeira instância – inexistência do direito ao crédito, com sustento em uma de suas razões, que é a falta de prova, conforme a seguir exposto.

Em que pese a jurisprudência deste Tribunal Administrativo ser pacífica em relação à desnecessidade de retificação do documento fiscal ou ainda a consideração do documento retificador após despacho decisório para análise do crédito em primeira instância, deve o contribuinte, se alegado equívoco no preenchimento de tais declarações, comprovar o equívoco, através de documentos hábeis para tanto.

Destaco que o direito creditório – e tal entendimento embasa a afirmativa supracitada, nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; *(Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)*

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado com base na legislação aplicável em lançamentos por homologação.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do suposto equívoco alegado pelo recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

Observa-se o disposto no artigo 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, que permite respectiva demonstração:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir à fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração do equívoco cometido e alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes

ao cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

Art. 170. 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.

O direito do contribuinte, aqui, apoia-se no conjunto probatório do presente processo administrativo, que é evidentemente inexistente.

E, como dito logo acima, para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

No caso concreto, ainda que juntados determinados documentos, não é possível verificar a certeza e liquidez supramencionada, porque não é possível realizar um cotejo entre as informações alteradas, os documentos contábeis e o suposto erro cometido nas declarações, considerando que o conteúdo juntado é desconexo entre si.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito de compensação pleiteado, visto que não comprovada a existência do crédito.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

Voto Vencedor

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Redator designado.

Não obstante toda a admiração pelo trabalho da Ilustre Conselheira Relatora, peço licença para discordar de seu entendimento quanto à possibilidade de juntada de documentos, pelo menos no que tange ao presente processo, após a fase instrutória do processo administrativo.

Conforme podemos verificar nos documentos juntados ao processo, em suas peças de defesa, bem como em todas as intimações realizadas na fase pré-processual, estamos diante de uma situação em que toda a prova do suposto direito está a cargo do contribuinte, pois trata-se de um pedido de ressarcimento.

Toda a documentação apresentada pela contribuinte, seja quando da verificação do suposto crédito pela autoridade fiscal, seja quando da juntada ao processo de sua

manifestação de inconformidade, foi analisada e demonstrou-se insuficiente para a comprovação do direito.

Ressalta-se que, mesmo a grande quantidade de documentos juntada a destempo, uma vez entregue após a interposição do recurso voluntário, não tem a força de comprovar por si mesmos o crédito pleiteado pela contribuinte.

Com efeito, os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto 70.235/72 tratam de forma expressa sobre a produção de provas no processo administrativo tributário. Observe-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 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;

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Conforme podemos observar na instrução do presente processo, nenhuma das hipóteses trazidas pelo mencionado dispositivo foi observada, não se enquadrando a situação econômica enfrentada pela contribuinte em nenhuma delas. Portanto, a decisão de negar o crédito pleiteado, tendo em vista a não comprovação de sua existência, está correta.

Vale ressaltar ainda que, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, o qual, por disposição expressa, é aplicável ao Processo Administrativo por se tratar de um processo que envolve o pedido de ressarcimento por parte do contribuinte, cabe a este a prova de seu direito. Observe-se:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

(...)

Por todas as razões acima expostas, entende este Conselheiro que a decisão de primeira instância deve ser mantida em sua totalidade.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Este é o meu voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Redator designado.