



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

Processo nº 10983.910112/2009-54
Recurso nº 937.382
Resolução nº **3801-000360 – 1ª Turma Especial**
Data 28 de junho de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente SANTOS GUGLIELMI AGROPECUARIA E IMOVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos da presente resolução

(assinado digitalmente)

FLAVIO DE CASTRO PONTES - Presidente.

(assinado digitalmente)

SIDNEY EDUARDO STAHL - Relator.

EDITADO EM: 15/08/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: FLAVIO DE CASTRO PONTES, FABIA REGINA FREITAS (Suplente), JOSE LUIZ BORDIGNON, JACQUES MAURICIO FERREIRA VELOSO DE MELO (Suplente), PAULO SERGIO CELANI (Suplente), e eu, SIDNEY EDUARDO STAHL (Relator)

Relatório

Trata o presente processo administrativo de pedido de compensação realizado através de PER/DCOMP com base em direito creditório originado de suposto pagamento a maior a título de COFINS, do período de apuração de maio de 2006, e não homologado.

A DRF de origem proferiu despacho decisório eletrônico (fls. 14) não homologando a compensação sob o fundamento de que o pagamento informado em PER/DCOMP foi utilizado integralmente para quitar débitos em nome do contribuinte, não restando crédito disponível para a almejada compensação, culminando na cobrança dos valores que se objetivou compensar acrescidos de multa e de juros.

Inconformado, apresentou o contribuinte manifestação de inconformidade às fls. 1/2, sustentando, essencialmente, que seu direito creditório advém de inclusão indevida na base de cálculo do COFINS, relativa ao período de apuração de maio de 2006, de receitas auferidas com a venda de arroz, produto *in natura* de origem vegetal, uma vez que tais receitas devem ser excluídas da apuração da aludida contribuição, nos termos do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, juntando com a defesa o DARF representativo do recolhimento a maior (fls. 15), DCTF do período de onde se verifica o lançamento supostamente equivocado do tributo e o recolhimento efetivado a este título (fls. 16/31), DCTF retificadora contemplando o valor que entende correto (fls. 42/47), DAICON semestral contemplando o valor retificado da Contribuição (fls. 32/41), planilhas demonstrativas da base de cálculo do PIS e COFINS dos períodos (fls. 48), balancete contábil do período (49/51) e notas representativas do faturamento relativo aos valores indevidamente incluídos na base de cálculo do PIS (fls. 52/55), além de outros.

A DRJ em Florianópolis-SC, por sua vez, julgou improcedente a manifestação de inconformidade ofertada pelo contribuinte, através do acórdão de fls. 60/61, considerando que o contribuinte apenas procedeu à retificação de sua DCTF após a transmissão da PER/DCOMP, o que lhe seria defeso:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2006 COMPENSAÇÃO. INDÉBITO ASSOCIADO A ERRO EM VALOR DECLARADO EM DCTF. REQUISITO PARA HOMOLOGAÇÃO. Nos casos em que a existência do indébito incluído em declaração de compensação está associada à alegação de que o valor declarado em DCTF e recolhido é indevido, só se pode homologar tal compensação, independentemente de eventuais outras verificações, nos casos em que o contribuinte, previamente à apresentação da DCOMP, retifica regularmente a DCTF. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido”

Devidamente intimado para tanto (fls. 65), interpôs o contribuinte o presente Recurso Voluntário às fls. 66/69 em 16/08/2011, e que se vale basicamente dos mesmos argumentos perpetrados em sua manifestação de inconformidade quanto à origem de seu crédito, suscitando, ainda, seja considerado o princípio da verdade real na análise do presente processo administrativo, haja vista que Autoridade Julgadora de origem apenas apegou-se a critérios formais para verificação acerca da validade da compensação realizada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl, relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

O presente recurso somente foi interposto em decorrência do entendimento da DRJ de que a retificação da DCTF da Recorrente após a apresentação da PER/DCOMP não pode gerar os efeitos pretendidos pela mesma, não sendo possível sequer considerar seu eventual direito ao crédito pois o mesmo estava carente de liquidez e certeza à época da compensação, sendo irrelevante a retificação posterior da DCTF em função da sua característica de confissão de dívida. Assim se verifica dos seguintes trechos do acórdão recorrido, destacando-se alguns trechos (cujos destaques são meus):

“O fato de a contribuinte ter, posteriormente à entrega da Dcomp, tratado de retificar formalmente a DCTF (somente em 29 de agosto de 2009), não tem o efeito de validar retroativamente a compensação instrumentada por Dcomp pois, como se viu, a existência do indébito só se aperfeiçoou bem depois. A razão pela qual não se pode acatar esta retroação de efeitos está associada ao fato de que como a apresentação da DCOMP serve à extinção imediata do débito do sujeito passivo (nos mesmos termos de um pagamento), só pode ela ser efetuada com base em créditos contra a Fazenda Nacional líquidos e certos (como o comanda o artigo 170 do Código Tributário Nacional); ora, créditos relativos a valores confessados e não retificados antes de qualquer procedimento de ofício, não têm existência jurídica válida (em termos tanto de liquidez quanto de certeza), em razão dos efeitos legais atribuídos à DCTF.

Por óbvio que não se está aqui a afirmar que o crédito contra a Fazenda Nacional existe ou não existe, dado que não é isto que importa para o caso concreto que aqui se tem. O que se afirma, e isto sim, é que só a partir da retificação da DCTF é que a contribuinte passou a ter crédito contra a Fazenda devidamente conformado na forma da lei. Assim, a retificação já efetuada pode produzir efeitos em relação a Dcomp apresentada posteriormente a esta retificação, mas não para validar compensações anteriores.”

Assim, a discussão central desse recurso é quanto aos efeitos da DCTF retificadora, ou seja, como se opera essa alteração com relação à possibilidade de homologação da compensação efetivada, considerando os valores de PIS declarados em DCTF retificadora, a qual apresentada após a transmissão da competente PER/DCOMP, a despeito do caráter de confissão de dívida da DCTF originalmente transmitida.

Veja-se que em demonstração do seu direito ao crédito, a Recorrente acostou à sua manifestação de inconformidade o DARF representativo do recolhimento a maior (fls. 15), DCTF do período de onde se verifica o lançamento supostamente equivocado do tributo e o recolhimento efetivado a este título (fls. 16/31), DCTF retificadora contemplando o valor que entende correto (fls. 41/46), DACON semestral contemplando o valor retificado da Contribuição (fls. 32/40), planilhas demonstrativas da base de cálculo do PIS e COFINS dos períodos (fls. 47), balancete contábil do período (48/50) e notas representativas do faturamento

relativo aos valores indevidamente incluídos na base de cálculo do PIS (fls. 51/54), além de outros documentos que entende necessários à instrução dos presentes autos.

Ocorre que a retificação de DCTF tem efeitos desconsiderados pelo acórdão de primeira instância.

É certo que, anteriormente à atual sistemática, a DCTF retificadora somente se prestava a reduzir o montante do tributo declarado, sujeitando-se a um processo tributário de análise de mérito por parte da autoridade fiscal, de forma que o valor inicialmente declarado somente seria alterado para o menor se houvesse prova antecipada do erro.

Atualmente, entretanto, desde as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, artigo 18, a DCTF retificadora, quando admitida, tem os mesmos efeitos da original (art. 11, § 1º, da IN RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008 e demais alterações).

De acordo com a IN supra citada, que é vigente à época da retificação da DCTF pela contribuinte, somente não seriam admitidas para reduzir o tributo declarado as DCTF retificadoras relativas a tributos cuja cobrança tenha sido enviada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

Obviamente, não foi o que ocorreu nos presentes autos, uma vez que o despacho eletrônico referiu-se à declaração de compensação e não à DCTF e, além disso, não é o despacho eletrônico procedimento fiscal ou procedimento de fiscalização.

Vejamos que a Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008 no seu artigo 11 prescreve que (os destaques são meus):

Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

*§ 2º A retificação **não produzirá efeitos quando** tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:*

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

*II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já **tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU**; ou*

III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

A norma é clara a estabelecer que a DCTF somente não poderia ser retificada nas situações em que já houvesse remessa dos montantes para inscrição do montante declarado em dívida ativa ou houvesse início de procedimento fiscal, o que não ocorreu no presente caso porquanto o procedimento fiscal não prescinde da efetiva ação fiscal, conforme disposto na Portaria RFB nº 11.371/2007, assim expressa (destaco novamente):

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

Art. 3º Para os fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em constituição de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais;

II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Evidente, portanto, a inexistência de procedimento fiscal ou fiscalizatório impeditivo da retificação da DCTF, não havendo óbice legal para a retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, mesmo porque, conforme anteriormente posto o despacho decisório é procedimento ligado à Per/Dcomp, não à DCTF.

Portanto, o despacho que não homologou a compensação não impedia a DCTF retificadora, que, por sua vez, substituiu completamente a original.

Para que não houvesse tal situação, a Receita Federal teria que prever que o despacho de não homologação da declaração de compensação, baseado na inexistência de saldo de crédito pela sua alocação a débito declarado em DCTF, fosse causa de não admissão da DCTF.

Como não é, a DCTF retificadora apresentada alterou a situação jurídica anteriormente constatada pelo despacho decisório, de que inexistiria indébito pela ausência de saldo de crédito.

Diante do quadro acima exposto, conclui-se que, primeiramente, as compensações foram não-homologadas corretamente, de acordo com os fatos existentes à época do despacho decisório.

O acórdão de primeira instância considerou não demonstrado o direito de crédito, no que tem razão, mas, com a retificadora, **o ônus de prova não era mais do sujeito passivo**, ou seja, como a confissão oposta na DCTF original teve o efeito de “esconder” o

crédito do contribuinte, com a retificadora, o fundamento de que indébito não existe por conta da ausência de saldo de crédito também deixa de existir, ocorrendo a presunção não maia a favor da Fazenda, mas a favor do contribuinte, invertendo-se o ônus da prova.

Dessa forma, tal indébito teria que ser devidamente apurado pela autoridade fiscal quanto à sua liquidez e certeza, sendo essa a sua responsabilidade. Somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada a compensação, isso também, em observância aos princípios da moralidade, da eficiência, da finalidade, da verdade material, como suscitado através do Recurso ora intentado, e, ainda, do informalismo moderado, não me parece que o aparente direito da interessada possa ser sumariamente negado por conta de um apego excessivo às formalidades em detrimento da possibilidade de se comprovar que seu crédito era, sim, existente, a despeito da retificação tardia da DCTF.

Entendo que, por força do princípio da verdade material, não se pode negar o direito à verificação da correção da base de cálculo utilizada pelo contribuinte para o recolhimento da contribuição considerada por ele como recolhida a maior.

Tenho que o órgão julgante *a quo* esqueceu-se do dever da autoridade preparadora em zelar pela instrução na busca da verdade material, a teor do disposto em diversas normas legais, apontamentos doutrinários e construções jurisprudenciais.

Não considerar a documentação apresentada e negar o direito do contribuinte ao aproveitamento de seu crédito configuraria mais que enriquecimento sem causa do Estado, rompimento do mais basilar princípio da moralidade.

Não estou, ao dizer isso, desprezando tais regras. Apenas considero que o julgador deve, sempre que possível, empreender esforços no sentido de buscar a verdade material, até em decorrência do princípio da legalidade. Neste ponto, estou de acordo com os ensinamentos de Marcus Vinicius Neder de Lima e Maria Tereza López Martinez, que, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*¹, que dizem:

“O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente do alegado e provado. Odete Medauar preceitua que ‘o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelos contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.”

¹ *Dialética*, 2ª Ed., 2004, págs. 74 e 75.

Especificamente quanto à verdade material, transcrevo oportunas lições de Marcos Vinicius Neder e de Maria Tereza Martinez López:

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar, exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado, Odete Medauar preceitua que “o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos Para tanto, tem o direito de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos.

Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.²

Assim, os autos devem retornar à delegacia de origem, para que o fisco apure os indébitos, mediante procedimento de diligência.

Ante ao exposto, voto no sentido de afastar a prejudicial ante existente e converter o presente julgamento em diligência para que:

- 1) Examine a Delegacia de origem os documentos existentes e a escrita fiscal da interessada em relação à compensação requerida e apure se a contribuinte dispunha de crédito para efetuar-la.
- 2) Abra prazo para a contribuinte se manifestar.
- 3) Retorne esse processo a esse Conselho para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator

² apud, NEDER, Marcos Vinicius; LOPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 74.