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

Processo nº	11065.910863/2009-03
Recurso nº	899.979 Voluntário
Acórdão nº	**3803-02.161 – 3ª Turma Especial**
Sessão de	7 de novembro de 2011
Matéria	PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
Recorrente	CALÇADOS Q-SONHO LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 04/02/2003

PRECLUSÃO

É ilícito inovar na postulação recursal para incluir questões diversas daquelas que foram originariamente deduzidas quando da reclamação junto à instância *a quo*.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/02/2003

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

[assinado digitalmente]
Alexandre Kern – Presidente e relator

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

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Relatório

CALCADOS Q-SONHO LTDA. transmitiu, em 30/11/2005, a Declaração de Compensação (Dcomp) nº 08941.95595.301105.1.3.04-0769, fls. 13 a 18, visando a extinguir débitos próprios com direito creditório advindo de pagamento indevido ou a maior de Cofins, recolhido em 04/02/2003, no valor de R$ 1.699,21. O Despacho Decisório da fl. 7 não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou a compensação declarada porque o DARF indicado como pagamento indevido ou a maior teve seu valor integralmente aproveitado na amortização de crédito tributário referente ao mês de janeiro de 2003, declarado pela empresa em DCTF.

Sobreveio reclamação, fls. 1 a 6, por meio da qual o requerente alega:

a) erro nos valores informados nas declarações fiscais, tendo procedido, no ano de 2005, a revisão dos créditos tributários dos anos anteriores;

b) que apresentou DCTF retificadora corrigindo o erro, na qual consta o valor correto da contribuição apurada no período de 01/01/2003 a 31/01/2003;

c) que o não reconhecimento do direito creditório foi acarretado pelo sistema eletrônico aplicado pela Receita Federal do Brasil, no qual qualquer defeito de informação gera automaticamente um despacho decisório de denegação de crédito.

Transcreve ainda acórdãos do Conselho de Contribuintes, que autorizaram a revisão de valores quando constatado erro de fato e apresenta como comprovação de suas alegações planilha de apuração do PIS/Cofins, DCTF retificadora e o Livro Razão de 2005 com a contabilização dos indébitos e da compensação realizada. A DRJ/POA-2ª Turma julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente porque o reclamante não indicou a origem do erro na apuração da contribuição, nem mesmo juntou qualquer prova que confirmasse o novo valor indicado. O Acórdão nº 10-28.001, de 28 de outubro de 2010, fls. 40 e 41, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2003

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Credit6rio Não Reconhecido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 2ª Turma da DRJ/POA. O arrazoado de fls. 44 a 54, após síntese dos fatos relacionados com a lide, explica que, em outubro de 2005, o contribuinte efetuou revisão nos seus cálculos tributários, ajustando a base de cálculo das contribuições sociais em face do afastamento da base de cálculo das

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

receitas financeiras, forte no entendimento do STF e do art. 26-A da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, tendo registrado e reconhecido o pagamento a maior em sua contabilidade, mediante lançamento no ativo circulante com contrapartida no resultado. Acrescenta que, como essa situação se repetiu em várias competências, optou por registrar todos os pagamentos a maior a titulo de PIS e COFINS efetuados entre novembro/2000 a novembro/2004 de uma só vez, motivo pelo qual o registro contábil se deu no valor de R$ 65.018,80, sendo R$ 12.960,62 de pagamentos a maior de PIS e R$ 52.058,18 de pagamentos a maior de Cofins.

Na continuação, invoca o art. 147 do CTN, para insistir na possibilidade de retificação da DCTF. Afirma que o erro de fato no preenchimento da DCTF não pode afetar o seu direito. Pede a correção de ofício da DCTF, nos moldes do art. 149do CTN. Cita e transcreve doutrina e jurisprudência. Invoca o princípio da verdade material, pugnando por seu direito ao crédito pretendido, decorrente do afastamento da base de cálculo das receitas financeiras, forte no entendimento do STF e do art. 26-A da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, não havendo motivos para ser negada a existência daquele crédito e do procedimento compensatório adotado. Discorre sobre os efeitos das declarações entregues ao Fisco. Conclui, requerendo:

i) Reconhecimento em favor da recorrente o crédito oposto na compensação;

ii) Homologação da compensação declarada até o limite do crédito existente;

iii) Alternativamente, a baixa em diligência do processo, para que a autoridade preparadora confirme a veracidade das informações prestadas e a existência dos créditos pleiteados.

Pede deferimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 44 a 54 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-POA-2ª Turma nº 10-28.001, de 28 de outubro de 2010.

Conforme relatado, a razão fundamental invocada pela decisão recorrida para a manutenção do Despacho Decisório foi a falta de provas do alegado erro de fato. O recorrente redargúi, afirmando ter produzido oportunamente a prova requerida. Compulsando a Manifestação de Inconformidade, fls. 1 a 6, constato que o então Manifestante não teceu qualquer consideração a respeito da origem do erro, limitando-se a afirmar a sua ocorrência. Quanto a comprovações documentais, instruiu sua manifestação com os assentamentos contábeis referentes à compensação, mas nada que comprovasse as bases de cálculo sobre as quais ocorreram os fatos geradores e o efetivo valor devido, de modo a estampar o alegado erro no valor do débito confessado em DCTF.

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Em suas razões recursais, no entanto, o interessado inova, e agora explica que o erro no valor declarado deu-se em razão da posterior constatação de que não havia procedido ao ajuste decorrente do afastamento da base de cálculo das receitas financeiras, forte no entendimento do STF e do art. 26-A da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Visando a corroborar sua nova explicação, instrui a peça recursal com demonstrativo do cálculo do valor da contribuição devida depois do ajuste e com cópia do balancete de apuração do período em questão.

A possibilidade de conhecimento e apreciação dessas novas alegações e desses novos documentos deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

> *Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*
>
> *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:*
>
> *[...]*
>
> *III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;* (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> *[...]*
>
> *§ 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*;(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)
>
> *[...]*
>
> *Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.* (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*.'*

De acordo com as normas processuais, com aplicação analógica determinada pelo § 4º do art. 66 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, é no momento processual da reclamação que a lide é demarcada e o processo administrativo propriamente dito tem início, com a instauração do litígio, não se permitindo, a partir daí, a abertura de novas teses de defesa ou a apresentação de novas provas, a não ser nas situações legalmente excepcionadas. A este respeito, Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Martínez López1 asseveram que "*a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha*".

Antônio da Silva Cabral, no seu livro "Processo Administrativo Fiscal" (Ed. Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172), assim se manifestou sobre o assunto:

> *'O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada.'*

Na página seguinte, o mesmo autor, reportando-se aos órgãos julgadores de segunda instância, completa:

> *'Se o tribunal acolher tal espécie de recurso estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal.'*

Cintra, Grinover e Dinamarco, no livro Teoria Geral do Processo, assim se posicionam sobre a preclusão:

> *'o instituto da preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar o seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão[..]'*

Ensinam, também, estes doutrinadores que:

> *'A preclusão não é sanção. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exaurem-se no processo.'*

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte conseqüências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois opera-se, nesta hipótese, o fenômeno da preclusão, isto porque o processo é um caminhar para a frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar questões já ultrapassadas em fases anteriores.

De acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, supratranscrito, só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: 1)

1 *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 67.

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

relativas a direito superveniente; 2) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou 3) por expressa autorização legal.

O § 5º do mesmo dispositivo legal exige que a juntada dos documentos deve 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.

No caso desses autos, o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

> *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 artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

> *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.*

O recorrente tampouco comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses das alíneas "a" a "c" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972 – PAF., que justifique a apresentação tardia de documentos.

Quanto ao pedido alternativo de diligência, indefiro. A providência não se destina à produção de provas que toca à parte produzir, segundo a distribuição do encargo probatório acima demonstrado.

A invocação dos arts. 147 e 149 do CTN, pugnando pela possibilidade de retificação da declaração da DCTF, é impróprio, posto que não se trata aqui de processo de lançamento, seja na modalidade por declaração, seja na modalidade de ofício. Quanto aos efeitos das declarações apresentadas ao Fisco, importa saber que a transmissão da DCOMP produz um efeito principal: extinção do crédito tributário, mesmo que sob a condição resolutória de eventual homologação expressa posterior por parte da Fazenda Nacional. Assim, ou à época da apresentação da DCOMP o crédito contra a Fazenda Nacional alegado pelo sujeito passivo deve ter existência devidamente evidenciada nos termos da legislação tributária, ou não há como homologá-la.

No caso concreto que aqui se tem, a contribuinte, na data de apresentação da DCOMP, não havia retificado a DCTF, documento no qual, como é sabido, são declarados, com força de confissão de dívida, os valores dos tributos devidos. Assim, não se pode dizer que, naquele momento, tivesse existência jurídica o crédito contra a Fazenda Nacional alegado pela contribuinte. O fato de o contribuinte ter, posteriormente à ciência do Despacho Decisório, tratado de retificar formalmente a DCTF não tem o efeito de convalidar 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

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

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 apresentadas posteriormente a esta retificação, mas não para validar compensações anteriores.

Por fim, ainda com relação aos efeitos emprestados às declarações entregues pelo sujeito passivo ao fisco, importa ressaltar que a interpretação acima exposta baseia-se no fato de que a DCOMP e a DCTF não são meros instrumentos de natureza formal, destinados a tão somente informar algo à Administração Tributária, mas sim meios legalmente previstos para a formalização de dois atos de extremada importância para o direito tributário, quais sejam a extinção do crédito tributário (efeito operado de forma imediata pela apresentação da DCOMP) e a confissão de dívida tributária (efeito operado de forma imediata pela apresentação da DCTF). E justamente esta natureza marcadamente híbrida destas duas declarações (possuem feições ao mesmo tempo de obrigação acessória e de meios de constituição e/ou extinção de créditos tributários), que autoriza a afirmação de que seus conteúdos não podem ser infirmados, em sede contenciosa, pela constatação de que o sujeito passivo, apenas posteriormente à apresentação da DCOMP, retificou sua DCTF.

Isto não quer dizer que o contribuinte não poderá mais se valer do crédito contra a Fazenda Nacional em razão de ter cometido um equívoco na indicação dos valores confessados em DCTF. Tranqüilize-se o contribuinte. Caso realmente disponha do direito creditório alegado, nos termos do art. 168 do CTN, tem cinco anos, contados da data do pagamento indevido – desde que devidamente comprovada essa circunstância – para buscar seu direito, mediante apresentação de uma nova DCOMP, esta agora baseada na DCTF retificada.

Sala das Sessões, em 7 de novembro de 2011

Alexandre Kern

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

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

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 11065.910863/2009-03
Interessado: CALÇADOS Q-SONHO LTDA.

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-02.161**, de 7 de novembro de 2011, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 7 de novembro de 2011.

[Assinado digitalmente]
Alexandre Kern
3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Documento de 8 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP12.0420.15583.57WJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ALEXANDRE KERN em 08/11/2011 10:26:01.

Documento autenticado digitalmente por ALEXANDRE KERN em 08/11/2011.

Documento assinado digitalmente por: ALEXANDRE KERN em 08/11/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 12/04/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:
https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP12.0420.15583.57WJ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
3C98DE4C3E3E07FB02FFCFCBE0C215F835D409E5

Página inserida pelo Sistema e-Processo apenas para controle de validação e autenticação do documento do processo nº 11065.910863/2009-03. Por ser página de controle, possui uma numeração independente da numeração constante no processo.