



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

**Processo n°** 11080.912859/2009-83  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-01.117 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de agosto de 2011  
**Matéria** PIS.RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** CENTRO CLÍNICO GAÚCHO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2003 a 28/02/2003

Ementa:

DCOMP. CRÉDITO PREVIAMENTE ALOCADO EM DCTF NÃO-RETIFICADA. PRODUÇÃO DE PROVA APÓS O INDEFERIMENTO PELA DRF. POSSIBILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Se o contribuinte não retifica DCTF na qual equivocadamente vinculou crédito posteriormente lançado em DComp, nem por isso a compensação deverá ser não-homologada. Caberá ao contribuinte, entretanto, aproveitar o processo administrativo para produzir prova contábil que demonstre o desacerto das informações prestadas na DCTF, sob pena de não-homologação da DComp.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Domingos de Sá Filho, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## **Relatório**

O recurso voluntário em julgamento tem origem em declaração de compensação, transmitida por meio do programa PER/DCOMP em 27.06.2005, através da qual a recorrente extinguiu débitos tributários federais oferecendo, em contrapartida, afirmados créditos resultantes de pagamentos a maior do PIS do período de apuração fevereiro/2003.

Na DRF, a homologação da compensação foi recusada (fl. 6) sem qualquer prévia providência investigativa ou mesmo intimação que oportunizasse à interessada a produção de prova quanto à existência e ao montante do crédito alegado. A decisão elucida que o resultado decorreu – apenas – da transmissão da DCOMP sem prévia retificação da DCTF pertinente ao período de apuração do suposto indébito. É dizer: tendo apurado o montante de PIS a pagar naquela competência e efetuado regularmente o recolhimento correspectivo, o sujeito passivo refez os cálculos da base imponible do tributo e verificou ter promovido pagamento a maior. Transmitiu, então, a declaração de compensação indicando, como crédito, o suposto excesso, sem, todavia, corrigir a DCTF já entregue, a fim de reduzir o débito confessado aos novos valores. Foi no que se apegou a DRF para recusar a homologação, ao argumento de que, sem retificação, a quantia recolhida permanecia integralmente alocada para quitação do próprio PIS de fevereiro de 2003.

Irresignada, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 1/5). Falando pela primeira vez nos autos, relatou que calculara e recolhera o PIS a maior em fevereiro de 2003, e que a DCTF não é um documento legitimador do crédito, devendo sobre ela prevalecer a DARF anexada à Dcomp.

Sobreveio, na sequência, aresto da DRJ-Porto Alegre/RS desprovendo a manifestação de inconformidade (fls. 31/32). Repetiu-se o fundamento do despacho decisório, acrescentando-se, ainda, que o sujeito passivo, tendo tido a ocasião para documentar a existência do crédito alegado, desperdiçara a oportunidade sem se desincumbir do respectivo ônus.

No recurso voluntário manejado, a recorrente reiterou as explicações apresentadas na manifestação de inconformidade, e acrescentou que a DRJ estava modificando a motivação do indeferimento, pois o fundamento do indeferimento pela DRF era a ausência do crédito e, na DRJ, o argumento era o da insuficiência probatória da DARF.

Eis, em síntese, o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

Tempestivamente interposto, o recurso atende também às demais formalidades aplicáveis, razão pela qual dele se conhece.

O objeto central dos processos administrativo-fiscais formados de pedidos de restituição e de declarações de compensação está, justamente, na investigação da existência e dimensão do crédito tributário pretendido pelo sujeito passivo. E como bem expôs a DRJ recorrida, o crédito restituendo constitui, nesta espécie de procedimento, *fato constitutivo* do direito do contribuinte e, portanto, ocorrência cuja prova em princípio cabe a ele, contribuinte, realizar (CPC, artigo 333, I).

Por isso mesmo, é com certa reserva que observo a prolação do despacho decisório, em compensações declaradas em via eletrônica, sem que a negativa seja precedida de oportunidade para produção da prova, via intimação do contribuinte. Por ocasião da prolação do despacho decisório de fls. 1, vigorava a IN/RFB nº 900/08, cujos artigos 3º e 65 estabeleciam:

*“Art. 3º (...)*

*§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).*

*§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.*

*Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas”.*

De ordinário, portanto, a declaração de compensação será transmitida eletronicamente. Somente nas hipóteses em que o programa PER/DCOMP não é aplicável, seja por limitação normativa, seja por limitação técnica, é que o contribuinte tem permissão para formalizar o ato via formulário físico. E apenas nesse último caso, isto é, na declaração de compensação em formulário físico, o contribuinte tem o ônus de, desde logo, produzir a prova documental do direito creditório (art. 3º, §2º). Nas hipóteses em que estivesse compelido a usar o formulário eletrônico, competia ao sujeito passivo simplesmente formalizar a declaração e aguardar que a unidade processadora lhe oportunizasse o momento para a produção da prova (art. 65).

Daí porque o indeferimento da restituição eletrônica sem prévia intimação do contribuinte lhe subtrai valiosa oportunidade para documentação do direito alegado, o que, a

meu ver, é especialmente relevante se a recusa vem fundada na suposta inexistência ou insuficiência do crédito.

A rejeição do pleito amparada apenas na omissão do sujeito passivo em retificar, para baixo, o débito confessado em DCTF, além de inconsistente, é excessivamente formal. Distancia-se do princípio da verdade material e ignora que “*o processo fiscal tem por finalidade primeira garantir a legalidade da apuração 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*” (NEDER, Marcos Vinicius. LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. 3<sup>a</sup> ed., 2010, p. 305).

E digo que é inconsistente porque a retificação prévia da DCTF não é condição necessária ou suficiente para se reconhecer ao sujeito passivo o crédito vindicado. Não é – e não era – condição necessária porque a IN/SRF nº 255/02 vigente à época dos fatos não a exigia como pressuposto da válida formalização da compensação. Não é condição suficiente porque, para convencer da existência e do montante do crédito, é preciso que o interessado o comprove por elementos aos quais a legislação atribua força probatória. E, decididamente, a retificação da DCTF não detém o atributo.

Esta imperfeição procedimental, contudo, não é, a meu ver, drástica o bastante para nulificar a decisão.

Penso assim porque o processo administrativo *serve justamente para que o contribuinte possa provar o seu direito com vistas a alcançar-se a tão almejada verdade material aludida acima*.

A teor dos arts. 74, §11 da Lei nº 9.430/96 e 14 do Decreto nº 70.235/72, é a manifestação de inconformidade que deflagra a fase litigiosa do processo administrativo de compensação, a partir da qual os princípios do contraditório e ampla defesa fazem-se mandatórios. Antes da manifestação de inconformidade, vive-se a fase inquisitiva do procedimento administrativo, que atende às conveniências da própria Administração apenas. Nesse sentido, a lição precisa de James Marins:

*“Na etapa fiscalizatória, não há, porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento (...). Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao processo administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos” (in Direito processual tributário brasileiro. São Paulo: Dialética, 2001. p.222).*

Chamando a etapa inquisitória de “procedimento administrativo”, conclui este mesmo doutrinador:

*“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte”.*

É dizer, por mais que a colheita de provas, por iniciativa do Fisco, antes do indeferimento da Dcomp seja recomendável e até sugerida pelo art. 65 da IN/RFB nº 900/08, trata-se de providência sob juízo de conveniência da Administração.

Noutro giro, se a DRF erra ao indeferir o pleito compensatório sem investigar o fato gerador, pior erro comete a recorrente ao desperdiçar a oportunidade de, com amparo no artigo 16 do Decreto no. 70.235/72, produzir, a partir da sua manifestação de inconformidade, prova contábil a seu favor.

Com efeito, não cuidou a recorrente de fazer nem o mínimo, nem um início de prova que fosse durante todo o processo administrativo. Não trouxe livros fiscais e contábeis ou demonstrações que permitissem aferir o correto montante do PIS devido em fevereiro/2003; não trouxe ao menos uma planilha demonstrativa da base de cálculo do tributo; sequer esclareceu a origem do indébito.

Já decidi, em oportunidades a esta similares, baixar os autos em diligência para que a autoridade preparadora confirmasse ou infirmasse as provas contábeis trazidas pelo contribuinte com a manifestação de inconformidade, ou mesmo com o voluntário (v. P.A. 10240.900466/2009-84, Recurso 518.317, julgado em 28.10.10). Havia, nessas ocasiões, um bom início de prova ofertado pelo contribuinte, que, atento à advertência do art. 16 do Decreto no. 70.235/72, aproveitou o processo administrativo para demonstrar o seu direito.

Isso faz toda a diferença, a meu ver. Aqui, não há início de prova que justifique diligências. Aqui, enfim, é o caso de simplesmente manter a decisão recorrida com fundamento no art. 16 do Decreto no. 70.235/72.

Finalmente, consigno que não houve, em absoluto, modificação na motivação das decisões da DRF e da DRJ. Em ambas, o motivo do indeferimento foi a *ausência do crédito levado à DComp*, ou – o que é o mesmo – a *ausência de comprovação satisfatória da existência do crédito*. A diferença entre as decisões esteve em que a DRJ esclareceu como e quando a recorrente poderia ter feito tal comprovação.

Nego provimento ao recurso.

Marcos Tranchesi Ortiz