



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.900781/2012-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.019 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de julho de 2021
Recorrente COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE LIVRE ADMISSÃO DO VALE DO MACHADO - CREDISIS JICRED
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)

Período de apuração: 01/02/2010 a 28/02/2010

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 apresentação de documentos fiscais e contábeis hábeis à comprovação do direito pleiteado, apresentados no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2010 a 28/02/2010

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

O instituto da prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Regis Venter - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Regis Venter (Presidente), Carlos Alberto da Silva Esteves, e Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Contra o contribuinte acima identificado foi emitido o Despacho Decisório de fl. 07, através do qual a RFB não reconheceu o Direito Creditório pleiteado através do PER/DCOMP nº 32627.84178.150310.1.3.04-4002.

O Direito Creditório solicitado teve como origem suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de IOF do período de apuração de fevereiro de 2010, Código de tributo 1150 O Despacho Decisório informa que “A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

Ciente do Despacho Decisório em 18/09/2012 (fl. 08), o contribuinte, em 10/10/2012 (fl. 09) apresentou Manifestação de Inconformidade (Fls. 09/10) na qual alega em síntese que:

- No terceiro decêndio do ano de 2010, o débito apurado referente ao imposto IOF - RJ (1150-03) foi: R\$ 11.278,01, e o recolhimento foi: R\$ 41.318,10. Na ocasião foi enviado PER/DCOMP para compensação do pagamento indevido/a maior, porém por um lapso não foi enviada DCTF Retificadora, para alteração dos valores dos impostos recolhidos a maior, e desta forma gerando o crédito tributário ora utilizado na referida Per/Dcomp.
- Diante da comunicação do Despacho Decisório, foram verificadas as inconsistências, e de imediato sanadas as pendências, retificando a DCTF, com os valores corretos.
- Diante do exposto, o contribuinte vem requerer a baixa administrativa do crédito tributário, visto não se tratar de utilização indevida de crédito tributário, nem de operação fraudulenta em relação aos impostos, apenas um erro de informação na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF.

A Quinta Turma da DRJ/FOR proferiu acórdão nº 08-47.301, em 11 de junho de 2019 (e-fls. 48), julgou improcedente a manifestação de inconformidade por inexistência de provas para comprovação da existência efetiva do crédito pleiteado – a despeito da retificação da DCTF.

A recorrente foi notificada em 11 de julho de 2019 (e-fls. 55) e interpôs Recurso Voluntário em 12 de agosto de 2019 (e-fls. 55), no qual afirma, a ocorrência da prescrição intercorrente, a existência do crédito e que os documentos colacionados em sede de manifestação de inconformidade e no recurso, comprovam tal afirmativa.

Junta, em sede de recurso voluntário, o relatório para recolhimento de IOF e planilha discriminatória com as apurações do período relativo à controvérsia.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

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

A recorrente buscou através de PERDCOMP nº 32627.84178.150310.1.3.04-4002, compensação do crédito de IOF relativo ao período de fevereiro de 2010, oriundo de

suposto pagamento indevido a maior, e que, após prolatado despacho decisório e respectiva ciência, retificou sua DCTF para que o cruzamento das informações contidas nos documentos citados respaldasse a efetividade do crédito.

A decisão de primeira instância pauta sua ratio na não comprovação do equívoco cometido nas informações contidas no PERDCOMP e DCTF, ainda que a DCTF tenha sido retificada em momento posterior ao despacho decisório que glosou o crédito pleiteado.

Entendo aqui que a controvérsia se desdobra em três pilares argumentativos, i) o aceite das novas provas trazidas pelo recorrente em sede de recurso voluntário; ii) a comprovação da existência do crédito tributário pleiteado, e, iii) a ocorrência da prescrição intercorrente.

Pois bem, tratarei em partes.

Da prescrição intercorrente

O instituto da prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal, quando tratamos de crédito tributário – e faço tal diferenciação em homenagem ao *distinguishing* realizado em outras oportunidades quanto ao afastamento desse entendimento para créditos não tributários.

Sem delongas, no presente litígio administrativo, trata-se, inequivocadamente, de crédito tributário, relativo ao Imposto sobre Operações Financeiras.

Portanto, aplicável a Súmula CARF nº 11, a qual aduz:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Os precedentes que embasam respectiva súmula, inclusive, tratam exclusivamente de créditos tributários: Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003 Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005 Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995 Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/10/1997 Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003.

Do aceite de provas em sede de Recurso Voluntário

Antes de adentrar na análise do mérito quanto à existência do crédito pleiteado, é necessário enfrentar o aceite de provas no Recurso Voluntário, e para tanto, inicio a base das considerações 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 excepcionalidades, 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 poderão 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 nº 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 nº 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei nº 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 pelas 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.

Nesse contexto, e no presente processo administrativo, entendo plausível o aceite das provas colacionadas pelo contribuinte – relatório para recolhimento de IOF e planilha discriminatória com as apurações do período relativo à controvérsia, que serão tratados na análise da existência do direito creditório no próximo tópico.

Das provas do crédito tributário

Enfim, tratarei da comprovação quanto à existência do crédito pleiteado pelo contribuinte, com base nas provas que foram juntadas na segunda instância.

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 hipóteses 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.

No caso em comento, **o recorrente junta mero relatório para recolhimento de IOF e planilha discriminatória com as apurações do período relativo à controvérsia, e não apresenta nenhum documento contábil suficiente ao deslinde do litígio.**

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, embora tenhamos o apoio da possibilidade da veracidade do equívoco cometido pelo contribuinte nas declarações informativas já tratadas, é necessário valer-se também que tal equívoco deve ser demonstrado pelo contribuinte, por outros documentos – contábeis e fiscais, que tenham a força para afirmar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito de compensação pleiteado, visto que não comprovado o cotejo do pagamento realizado a maior e o valor efetivamente devido com as devidas exclusões já exaustivamente supracitadas.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro