



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.000595/2001-89
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.720 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PLUS VITA PARTICIPAÇÕES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

APRECIÇÃO DE DOCUMENTOS JUNTADOS DEPOIS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE E ANTES DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam condutas processuais distintas no ponto acerca do qual se discute a possibilidade de apreciação de provas juntadas depois da impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 509/520) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-001.764 (e-fls. 500/507), na sessão de 25 de janeiro de 2017, no qual o Colegiado *a quo*, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, *vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano*,

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Antonio Bezerra Neto, que propunham retorno a DRJ para análise dos documentos não conhecidos.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL NULIDADE.

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legitimidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

CAUSA MADURA

A possibilidade de o órgão de segunda instância adentrar num mérito não analisado pelo juízo de primeira instância (no caso, a apreciação do conteúdo dos documentos entendidos como intempestivos naquela ocasião), não implica em supressão de instâncias. desde que a questão seja exclusivamente de direito e que a causa esteja em condições de imediato julgamento.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Conforme § 4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do § 5º do dispositivo em referência, o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data da protocolização do pedido. Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada.

O litígio decorreu do indeferimento de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário 1999, no valor de R\$ 470.734,96, associado a pedidos de compensação e declarações de compensação – DCOMP apresentados de 12/03/2001 a 13/05/2003 (e-fls. 01/135 e processos apensos), dado que as antecipações parcialmente confirmadas eram inferiores ao imposto devido no período (e-fls. 153/156). A autoridade julgadora de 1ª instância se negou a apreciar documentos juntados depois da impugnação, mas deferiu parcialmente a manifestação de inconformidade para reconhecer direito creditório no valor de R\$ 369.421,11 e declarar a homologação tácita das compensações apresentadas até 31/05/2002, dada a ciência do despacho decisório em 31/05/2007 (e-fls. 359/373). O Colegiado *a quo*, por sua vez, apreciou os documentos juntados depois da impugnação e deu provimento ao recurso voluntário para validar as estimativas liquidadas mediante pedidos de compensação apresentados há mais de 5 (cinco) anos antes do despacho decisório que analisou os pedidos da Contribuinte.

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 05/06/2017 (e-fl. 508) e em 30/06/2017 foram restituídos ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 509/520, no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 530/532, do qual se extrai:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do

alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Preclusão x princípio da verdade material”

Decisão recorrida:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - NULIDADE.

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legitimidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Acórdão paradigma n.º 3401-003.578, de 2017:

MOMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que [a prova] seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento, seja na apresentação de manifestação de inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em 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”, sob pena de preclusão.

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *a não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 3401-003.578, de 2017) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que *a regra geral é que [a prova] seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, [...], podendo [...] ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, [...], sob pena de preclusão.*

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

A PGFN invoca o disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 para defender que não cabe a análise de documentos juntados pela Contribuinte depois da manifestação de inconformidade. Acrescenta que:

22. Nas situações em que o Estado, no exercício da Função Executiva, intervém na esfera de direitos dos indivíduos é imperioso que o “ato de intervenção” seja passível de controle por intermédio de um processo administrativo.

23. De outro lado, para que se tenha atendido esse requisito do devido processo legal, é necessário, ainda, que o processo seja “legal”, isto é, tenha seu procedimento previsto em lei, não cabendo ao arbítrio da Administração estabelecê-lo.

24. Ora, tal exigência do devido processo legal encontra-se relacionada com o princípio da legalidade, a se exigir que o procedimento a ser adotado para a consecução dos fins a que visa o processo estejam previstos em lei.

25. Assim, se há expressa vedação legal, impossibilitando a juntada de documentos em fase recursais, salvo em hipóteses excepcionais, não é dado ao julgador fazer “tabula rasa” da lei, a pretexto de se invocar um determinado princípio processual.

26. Até porque, ao órgão administrativo não é dado deixar de aplicar a norma pertinente à matéria, sob pena de reconhecer implicitamente a sua inconstitucionalidade, o que é vedado pela Súmula n. 2 do CARF.

27. Pelo dito, não estamos diante de um mero rigorismo ou apego processual, mas, sim, visando prestigiar a norma cogente em vigor e que deverá ser aplicada.

28. Destarte, uma vez que no caso em tela, não estamos diante de nenhuma das hipóteses autorizadoras de juntada de documentos em fase recursal, tais provas deveriam ser rejeitadas ou até mesmo desentranhadas, com o improvimento do recurso voluntário.

29. Fora, que as argumentações devem ser trazidas no momento corrente, não cabendo a chamada INOVAÇÃO DA LIDE, sob pena de clara SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA, conforme reiterada jurisprudência do CARF.

Cientificada em 11/09/2017 (e-fls. 536), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 26/09/2017 (e-fls. 539/546) na qual defende o não conhecimento do recurso especial da PGNF por ausência de identidade fática entre os acórdãos comparados, dado que *o Acórdão paradigma, embora semelhante, não traz identidade de fato com o presente Acórdão, pois se limita a reproduzir a fria redação dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, sem, contudo, analisar a aplicação dos princípios da verdade material e da ampla defesa e tampouco o resultado de um cerceamento de defesa.* Ademais, como o acórdão recorrido julgou o Recurso Voluntário em seu favor com base nas provas constantes no processo, as quais foram consideradas bastantes para resultar no provimento unânime do Recurso Voluntário, com a completa alteração da decisão de primeira instância (DRJ), restaria patente que a pretensão da recorrente seria *rediscutir provas, o que, com todo o respeito, não se coaduna com os nobres objetivos de Apelo Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

Argumenta que *o processo administrativo fiscal tem como objetivo solucionar litígios entre sujeitos passivos e o Fisco como forma de operacionalizar a ampla defesa e o contraditório, depurando as discussões remanescentes a serem levadas ao Poder Judiciário, e observa que se aceito o Recurso Especial, fundado em paradigma sem identidade de fato, e caso, o que se admite apenas para argumentar, alterada a decisão da 1ª Turma Ordinária, a Recorrida não hesitará em levar a controvérsia ao Poder Judiciário, com todas as provas apresentadas no processo administrativo que efetivamente levaram à decisão favorável pela D. 1ª Turma.* Acrescenta que:

18. Ou seja, a Câmara Superior de Recursos Fiscais modificará uma decisão individual e concreta, dada com base nas circunstâncias do processo da Recorrida, decidindo aplicar friamente os artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972, mas não resolverá a controvérsia, apenas modificando-a de esfera, em atropelo aos importantes princípios da verdade material e da ampla defesa.

19. Dessa maneira, além de toda a problemática que circunda a própria interposição do Recurso Especial, órfão de Acórdão paradigma, mesmo porque a situação da Recorrida é realmente única, eventual mudança no julgado da 1ª Turma Ordinária irá produzir injustiça, sendo, pois, não razoável e, o que é pior, cerceando o direito de defesa da Recorrida.

20. E tudo isso sem mencionar, ressalte-se, que os documentos, as provas apresentadas pela Recorrida é que fundamentaram o Acórdão da 1ª Turma que lhe foi favorável, não havendo, portanto, discussão jurídica a ser abordado além da análise fática de todo o conjunto probatório apresentado.

21. Sendo assim, o presente recurso não merece conhecimento em razão da falta de identidade entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido, bem como não há que se falar em utilização estrita do Decreto 70.235/72 sobre preceito Constitucional.

22. E acaso conhecido, o que se admite apenas por amor ao argumento, ainda assim há que se considerar o caso individual e concreto da Recorrida, em que seu julgamento foi totalmente baseado em provas, em obediência aos princípios da verdade material e da ampla defesa princípios esses que a 1ª Turma prestigiou e que serão consagradas por essa Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Discorre sobre o princípio da verdade material, e *requer a manutenção do v. Acórdão em discussão, em homenagem aos princípios da verdade material e da ampla defesa, ambos regentes de todo e qualquer processo administrativo de constituição do crédito tributário.*

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A Contribuinte pede que se negue conhecimento ao recurso especial da PGFN por ausência de identidade fática entre os acórdãos comparados, bem como porque a recorrente pretenderia *rediscutir provas, o que, com todo o respeito, não se coaduna com os nobres objetivos de Apelo Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

Quanto à rediscussão de provas, não prospera a alegação da Contribuinte porque a pretensão da PGFN, como se verá, diz respeito à competência do Colegiado *a quo* para apreciar documentos juntados depois da manifestação de inconformidade.

Veja-se, também, que o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 (RICARF) exige, apenas, similitude, e não identidade fática. Contudo, como se demonstrará, nem mesmo similitude se verifica no presente caso.

Como relatado, o litígio presente nestes autos decorreu do indeferimento de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário 1999, no valor de R\$ 470.734,96, associado a pedidos de compensação e declarações de compensação – DCOMP apresentados de 12/03/2001 a 13/05/2003 (e-fls. 01/135 e processos apensos), dado que as antecipações parcialmente confirmadas eram inferiores ao imposto devido no período (e-fls. 153/156).

A autoridade fiscal indicou que a Contribuinte apurara IRPJ devido de R\$ 469.042,77, confirmou as retenções na fonte no valor de R\$ 401.323,00, mas admitiu apenas estimativas pagas no valor de R\$ 62.643,34, glosando o restante das estimativas deduzidas no total de R\$ 469.042,77 porque infirmada a existência de pedidos de compensação de tais débitos nos processos administrativos aos quais eles foram vinculados em DCTF. O confronto das antecipações confirmadas com o IRPJ devido resultou em saldo de imposto a pagar, e o pedido de restituição foi indeferido, assim como não homologados os Pedidos de Compensação e as Declarações de Compensação - DCOMP *de fls. 02, 55, 57, 59, 61, 62, 63, 65, 67, 79, 80, 82, 83, 94, 96, 100, 101, 103, 109 e 119 e das constantes nas declarações de compensação formalizadas nos processos a este apensados, bem como de outras vinculadas ao presente processo.* (e-fls. 153/140).

Manifestando sua inconformidade, a Contribuinte arguiu a decadência do direito de o Fisco cobrar o débito apurado no ano-calendário 1997 e apresentou *os pedidos de restituições e compensações dos meses de janeiro a julho, de agosto e setembro e de outubro e novembro, meses estes alegados pela SRF que não existem pedidos de compensações.*

A autoridade julgadora de 1ª instância afastou a arguição de decadência, inclusive quanto ao direito de o Fisco confirmar o direito creditório objeto de pedido de restituição e de compensação mas, invocando os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, deixou de apreciar os documentos juntados às fls. 314/317. Ao final, apenas declarou a homologação tácita das compensações vinculadas ao pedido de restituição que foram declaradas há mais de cinco antes da ciência do despacho decisório, ocorrida em 31/05/2007, o que alcançou, apenas, as *DCOMP de fls. 02, 55, 57, 59, 61, 62, 63, 65, 67, 80, 96, 100, 101, 103 e 109 deste processo.*

Constata-se nos autos que a manifestação de inconformidade tempestivamente apresentada foi acompanhada de parte dos pedidos de compensação dos débitos de estimativas, não confirmados pela autoridade fiscal, referentes às estimativas de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, setembro de 1999, protocolizados entre 25/02/1999 e 20/04/2000 (e-fls. 274/303). A petição posteriormente apresentada, juntada às e-fls. 303/306 (fls. 314/317 citadas na decisão de 1ª instância), foi acompanhada dos pedidos de compensação referentes às estimativas de agosto de 1999, protocolizado em 15/09/1999. Todos os pedidos de compensação se valeram de créditos de terceiros.

Em recurso voluntário, a Contribuinte invocou o princípio da verdade material e requereu a apreciação dos documentos de fls. 314/317 pelo Colegiado do CARF, com o conseqüente reconhecimento integral do direito creditório pleiteado, ou a remessa dos autos à primeira instância, mediante anulação da decisão proferida, além de arguir a decadência do direito de o Fisco questionar os pedidos de compensação de estimativas, e a conseqüente homologação tácita do *crédito decorrente da compensação indicada às fls. 314/317.*

Apreciando tais alegações, o Colegiado *a quo*, partindo da premissa de que os documentos de fls. 314/317 reuniam os pedidos de compensação referentes às estimativas de janeiro a julho e de agosto a setembro, concluiu que:

Aduz a recorrente que a prova da compensação esta nos documentos de fls. 314 a 317, representados pelo Pedido de Compensação processos 13811.000438/99-16 (meses de janeiro a julho), e 13804.003529/99-01 (agosto a setembro), datados de 15 de setembro de 1999, seguido de um pedido de substituição de folha do PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO DE TERCEIROS, referente ao Processo n.º 13.804.003.529199-01, datado de 02/05/2000, que não foram analisados por terem sido considerados preclusos.

Em prol da verdade material, o fato da prova não ter sido feita em momento oportuno, não impede que este órgão julgador a aprecie e lhe reconheça a validade.

Este E. Conselho já decidiu:

[...]

No mesmo sentido, Alberto Xavier :

[...]

Por se tratar de questão indispensável para o bom deslinde da causa e em prol da verdade material, aceito referidos documentos de fls. 314 a 317, como suficientes a comprovação sobre a existência dos pedidos de compensação objeto dos processos 13811.000438/9916 (meses de janeiro a julho), e 13804.003529/9901 (agosto a setembro), de 1999, pois embora juntados após o prazo da impugnação, demonstram a formalização do pedido de compensação em 15 de setembro de 1999, impondo a

obrigatoriedade de sua análise dentro do prazo de cinco anos, sob pena da ocorrência de homologação tácita, mesmo considerada a substituição de folha, realizada em 02 de maio de 2000.

Da possibilidade de análise do mérito - Teoria da Causa Madura.

A possibilidade de o órgão de segunda instância adentrar num mérito não analisado pelo juízo de primeira instância (no caso, a apreciação do conteúdo dos documentos entendidos como intempestivos naquela ocasião), não implica em supressão de instâncias.

No âmbito processual, importante avanço foi a inclusão do inciso LXXVIII no art. 5º da Carta Magna pela EC 45/2004, que erigiu a celeridade processual a uma garantia constitucional, antes prevista apenas em legislação esparsa e que, não raro, cedia a formalismos que apenas prejudicavam injustificadamente a efetividade da tutela jurisdicional.

O julgamento com base na teoria da causa madura exige a presença de dois pressupostos, que a questão seja exclusivamente de direito e que a causa esteja em condições de imediato julgamento.

Neste caso, tem-se uma questão exclusivamente de direito (possibilidade de análise ou não dos documentos juntados intempestivamente). Em outros termos, são causas nas quais a situação fática se comprova de plano nos autos, restando como matéria de discussão tão somente se determinado direito incide ou não sobre o fato de plano comprovado.

O segundo pressuposto para utilização da teoria da causa madura é que a causa esteja em condições de imediato julgamento. A causa chegará ao tribunal em condições de imediato julgamento quando todas as provas já houverem sido produzidas em primeira instância e se não fosse a extinção do processo sem julgamento do mérito em razão de uma das causas elencadas no art. 267 do CPC, teria o juízo a quo, plenas condições de proferir decisão de mérito.

Nesta fase do processo, uma vez considerada a possibilidade de juntada posterior de novas provas que permitam conferir veracidade material ou não ao lançamento, ainda que elas tenham sido consideradas intempestivas e sendo possível neste momento processual a análise do mérito com julgamento em favor do contribuinte, respeitado o princípio da economia processual e da causa madura, entendo perfeitamente possível prosseguir o julgamento neste instância.

Homologação tácita.

No que diz respeito possibilidade da ocorrência de homologação tácita de Declaração de Compensação protocolizada em 15/09/1999, portanto anterior a Lei 10.833/03, adoto os fundamentos de precedente recente da 3ª Turma da CSRF, no sentido de que nos pedidos de compensação pendentes de apreciação pela Autoridade Administrativa, convertidos em declarações de compensação, por força da Lei nº 10.637/2002, a ciência da decisão que não homologa a compensação deve ser efetuada antes do prazo de cinco anos, a contar da data da entrega da declaração de compensação. De maneira que, tendo transcorrido este prazo, homologa-se tacitamente a compensação declarada, sendo definitivamente extintos os débitos tributários ali contemplados, independentemente da existência ou suficiência dos direitos creditórios.

Referido Acórdão n. 9303-003.900, proferido em 19/05/2016, restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

EMENTA: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Estabelece-se como tacitamente homologada a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, considerando-se pendente de decisão administrativa a

Declaração de Compensação, o Pedido de Restituição ou o Pedido de Ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pela Autoridade competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Neste caso, o Pedido de Compensação (em papel) de págs. 314/317, foram protocolizados em 15/09/2015. A ciência do despacho decisório que indeferiu as compensações pleiteadas pelo contribuinte foi em 15/05/2007 (AR-fl. 143).

Ao contrário da decisão de piso, em respeito ao princípio da verdade material acolho os documentos de fls. 314/317 como prova da formalização dos pedidos de compensação em 15/09/1999 e sua subsequente retificação em 02/05/2000, para reconhecer a ocorrência de homologação tácita em relação a eles, posto que o despacho decisório para a compensação somente se operou em 15/05/2007, ou seja, em período superior ao prazo de cinco anos, contados da data do protocolo do pedido.

Anoto que esse posicionamento também foi consignado pelo D. Presidente Antônio Bezerra Neto dessa Turma, no Acórdão de Embargos 1401-001.518, datado de 01/02/2016, de sua relatoria e acompanhado por unanimidade pelos conselheiros presentes naquela ocasião, cuja ementa constou a seguinte redação:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:1993,1994,1995, 1996

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EFEITOS INFRINGENTES.

Cabem embargos de declaração quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara. Demonstrada a omissão, impõe-se a sua correção, em sede de embargos de declaração, no caso concreto ensejou efeitos infringentes.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Conforme § 4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do § 5º do dispositivo em referência, o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data da protocolização do pedido. Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso Voluntário para analisar os documentos de fls. 314/317, juntados posteriormente à impugnação e reconhecer a ocorrência de homologação tácita das compensações formalizadas em 15/09/1999, uma vez que o sujeito passivo teve ciência do despacho decisório, que analisou suas compensações, após o prazo de cinco anos estabelecido no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96 e as alterações promovidas pela Lei nº 10.833/03.

Nestes termos, sem discutir a possibilidade de conversão, em DCOMP, de pedidos de compensação com créditos de terceiros, e não atentando para o fato de que a maior parte dos pedidos de compensação foram apresentados com a manifestação de inconformidade, o Colegiado *a quo* afirmou a admissibilidade dos documentos referidos como prova, ainda que não juntados em momento oportuno, mas considerou desnecessária a restituição dos autos à 1ª instância de julgamento administrativo porque a homologação tácita das compensações neles veiculadas seria evidente, dado o protocolo em 15/09/1999 (ainda que considerada a retificação posterior de um deles) e a ciência em 15/05/2007 do despacho decisório em debate.

A PGFN, por sua vez, centrou o recurso especial na parte do acórdão recorrido que reformou a preclusão afirmada na decisão de 1ª instância, apontando como paradigma o

Acórdão n.º 3401-003.578, no qual estaria afirmado que *a preclusão só não deve ser reconhecida se estivermos diante de uma das hipóteses dos aludidos dispositivos do referido decreto, situação não verificada nos presentes autos.*

Referido paradigma analisou não-homologação de compensação em razão da vinculação a débito declarado em DCTF de pagamento apontado como indevido em DCOMP, confrontada em manifestação de inconformidade indeferida em 1ª instância sob o entendimento de que *não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência de crédito líquido e certo.* Repetindo as razões de decidir do Acórdão n.º 3401-003.542, o voto condutor do paradigma discorreu sobre o ônus probatório em sede de processos de restituição e compensação, reproduziu o art. 16, inciso III e parágrafo 4º, e o art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, e concluiu que:

Dessa maneira, no presente processo, que trata de declaração de compensação, o ônus da prova cabe à Recorrente, sendo que o momento adequado para a apresentação das razões de fato e de direito, com amparo em toda prova necessária para tanto, se dá por ocasião do protocolo de sua Manifestação de Inconformidade ao despacho eletrônico que não homologou a compensação.

O fundamento para a negativa do pedido foi a não retificação da DCTF pela Recorrente, o que implicou uma coincidência entre valores devidos e pagos a título de COFINS. Assim, não identificou a Administração Tributária qualquer pagamento a maior ou indébito a ser restituído ou compensado.

Na linha do que vem decidindo o CARF, a retificação de DCTF não é condição para a homologação de compensação, sendo, na realidade, necessário que o indébito esteja devidamente provado.

Assim, uma vez não homologada a compensação da Recorrente, caberia a ela, na apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, demonstrar o indébito, o que poderia ser feito, inicialmente, com a exposição do valor que foi pago e do que, a seu entender deveria ter sido pago, a gerar a diferença. Segundo, as razões de fato ou de direito que levam a conclusão de que os valores efetivamente pagos o foram de forma indevida. Terceiro, a juntada da documentação comprovando a ocorrência do indébito, o que, a depender do caso, exigiria documentos contábeis, notas fiscais etc.

Porém, em sua Manifestação de Inconformidade, para sustentar o seu direito de crédito, a Recorrente alega apenas o seguinte:

A Impugnante, ao calcular o quantum debeat da exação, utilizou-se de base de cálculo com valores que indevidamente a integravam, ou seja, de base de cálculo ampliada.

Incluiu nesta base de cálculo, não só a receita decorrente de seu faturamento, ou seja, de suas vendas, mas sim as demais receitas que não devem compô-lo.

Para tanto, utilizou-se de algumas teses tributárias já julgadas pelo Supremo Tribunal Federal de forma favorável aos contribuintes, a exemplo a ampliação da base de cálculo por alterar o conceito de faturamento, a exclusão da base de cálculo de determinadas despesas, etc.

Por esta razão é que postulou a restituição/compensação do valor que pagou a maior desta exação.

Como se verifica, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito de crédito.

Muito embora não tenha citado qualquer fundamento legal ou os precedentes nos quais teriam sido apreciadas a tese jurídica que ampararia o seu direito de crédito, a Recorrente parece estar se referindo à declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/1998, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 585.235, pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”), que depois reconheceu a repercussão geral da questão constitucional nos RE n.º 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG.

Sem adentrar na ausência de exposição pela Recorrente do fundamento legal e regulamentar que autorizaria a aplicação de tal entendimento ao seu caso concreto, a possibilitar a apresentação de sua declaração de compensação, haja vista que nem toda declaração de inconstitucionalidade pelo STF permitirá a compensação tributária (artigo 43, parágrafo 3º, alínea f, da Instrução Normativa nº 900/2008), percebe-se que a Recorrente não se preocupa em conferir liquidez e certeza ao direito de crédito alegado.

Ainda que se admita que o fundamento do direito de crédito seja a inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998 e que tal fundamento seja aplicável à Recorrente, essa alegação, por si só, não justifica o direito de crédito. A Recorrente deveria demonstrar que efetivamente realizou o recolhimento de COFINS a maior, sobre uma receita que não poderia se sujeitar à tributação, pela apresentação de demonstrativo das receitas apuradas naquele mês, identificação das receitas que foram incluídas indevidamente, com o suporte contábil e documentação fiscal correspondente. Contudo, nada disso foi apresentado, nem o valor que foi pago a maior e outros elementos, ainda que incompletos, que pudessem servir de princípio de prova.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente procura desenvolver aquilo que havia afirmado na Manifestação de Inconformidade, dessa vez, citando o dispositivo declarado inconstitucional e identificando os precedentes, e inova, em contrariedade ao que antes havia informado sobre a origem do crédito. O direito de crédito não mais seria em razão da inconstitucionalidade de dispositivo da Lei nº 9.718/1998, mas também em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, argumento que já nem poderia ser conhecido, em razão dos efeitos da preclusão (artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972).

De qualquer maneira, novamente, a Recorrente se limita a indicar a tese jurídica de forma geral, sem expor, no seu caso concreto, a origem do crédito, que operações realizou, em que valor, o que foi indevidamente incluído na base de cálculo, e também não apresenta qualquer documentação que pudesse dar suporte ao direito de crédito alegado.

Portanto, a declaração de compensação apresentada pela Recorrente, sem qualquer prova da origem do crédito, não pode prosperar, estando correta a decisão recorrida na manutenção da não-homologação, em perfeita harmonia com o disposto nos artigos 170 do CTN, e 74 da Lei nº 9.430/1996, que prevêm como requisito para a compensação tributária a existência de crédito líquido e certo.

Por fim, quanto à questão prejudicial levantada pela Recorrente, de nulidade do despacho decisório, penso que deve ser rejeitada. A Recorrente alega que sua fundamentação não seria adequada e não permitiria conhecer os motivos da não-homologação.

Porém, apesar de o despacho ser objetivo, o mesmo permite a compreensão dos motivos para a não-homologação, não se verificando qualquer prejuízo à defesa da Recorrente.

Assim, considerando válido o despacho decisório que gerou o presente processo, devidamente enfrentada a questão essencial para o julgamento da lide, quanto à prova do direito de crédito, e não sendo as demais alegações levantadas pela Recorrente capazes de superar a ausência de prova do direito de crédito e a afastar a decisão que manteve a não-homologação da compensação, proponho ao Colegiado negar provimento ao Recurso Voluntário.

A PGFN demonstrou a divergência mediante mera transcrição de parte da ementa do julgado, nos seguintes termos:

MOMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento seja na apresentação de manifestação de

inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em 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", sob pena de preclusão.

Deduziu, do assim exposto, que estaria firmado no paradigma o entendimento de que a preclusão só não deve ser reconhecida se estivermos diante de uma das hipóteses dos aludidos dispositivos do referido decreto. Contudo, como se vê no voto condutor do julgado, o sujeito passivo não apresentara, quer em manifestação de inconformidade, quer em momento posterior, qualquer documento que demonstrasse do direito creditório utilizado em compensação, limitando-se a mencionar vagamente a origem do crédito, e inclusive alterando seu fundamento por ocasião do recurso voluntário, o que suscitou a invocação do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72. A referência ao art. 16, inciso III e parágrafo 4º do Decreto n.º 70.235/72 consta, apenas, da introdução do julgado, na definição dos parâmetros gerais para prova de direito creditório em sede de processo administrativo. Na medida em que não houve tardia apresentação de provas naqueles autos, a 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento não firmou sua interpretação sobre a questão, o que evidencia a inexistência de similitude fática entre os acórdãos comparados e inviabiliza a caracterização de divergência jurisprudencial entre eles.

Como antes demonstrado, debate-se no acórdão recorrido a admissibilidade de provas juntadas depois da manifestação de inconformidade, e antes da decisão de 1ª instância, circunstância em momento algum enfrentada no acórdão paradigma, nem mesmo em razão da apresentação de documentos em sede de recurso voluntário. A referência genérica ao art. 16, inciso III e parágrafo 4º do Decreto n.º 70.235/72 é insuficiente para caracterização do dissídio jurisprudencial.

Assim, mais do que inexistir identidade, como alega a Contribuinte, inexistem sequer a mínima similitude entre os casos comparados, razão pela qual deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora