



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

**Processo nº** 13819.908293/2009-49  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3301-000.258 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de junho de 2016  
**Assunto** Contribuição para PIS/PASEP  
**Recorrente** FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro - Presidente Andrada Márcio Canuto Natal, que negou a diligência.

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL (Presidente), SEMÍRAMIS DE OLIVEIRA DURO, LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS, MARCELO COSTA MARQUES D'OLIVEIRA, FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, VALCIR GASSEN, MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP, com base em suposto crédito de PIS do período de apuração 02/2003, decorrente de pagamento indevido ou a maior.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico de não homologação da compensação, fundamentando:

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão do PER/DCOMP: 23.901,82*

*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.*

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada."

Cientificada desse despacho, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que seu direito creditório decorre de incorreção cometida na apuração da contribuição ao não excluir da base de cálculo os valores pagos aos concessionários pela intermediação ou entrega de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI nas vendas diretas, conforme autorização do art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

Constatou seu equívoco com o advento da Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro 2005. Assim, efetuou a revisão dos valores originalmente apurados e pagos, e, embora tenha procedido à retificação do Dacon pertinente, não retificou a DCTF, razão que teria levado à não homologação da compensação.

Anexa aos autos relação de notas fiscais exemplificativa dos créditos a que teria direito, assinalando a enorme quantidade de documentos fiscais envolvidos, os quais coloca à disposição para verificação fiscal.

Alega que a ausência de retificação da DCTF não tem o condão de inviabilizar o reconhecimento de seu direito creditório.

Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto destes autos até o julgamento da manifestação de inconformidade.

Ao final, requer, em caso de não ser reformada a decisão combatida, a realização de perícia, indicando os quesitos a ser respondidos, os quais comprovariam a existência de seu crédito.

A manifestação de inconformidade foi considerada integralmente improcedente.

**O Acórdão nº 05-37.089 foi assim ementado:**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO COSTA MARQUES D OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO COSTA MARQUES D OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por ANDRADA M ARCIO CANUTO NATAL

Impresso em 30/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA PIS/PASEP*

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

*COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.*

*Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em que apresenta, basicamente, as mesmas alegações, protestando pela realização de diligência, caso novamente os elementos apresentados na impugnação sejam considerados insuficientes para comprovar a legitimidade do crédito a compensar.

É o relatório.

### **Voto**

O Recurso Voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A Recorrente apresentou a Declaração de Compensação - DCOMP nº 15559.90900.290807.1.3.04-0056, para compensação do montante de R\$ 23.901,82, relativo ao PIS/PASEP do mês de competência fevereiro de 2003, que teria sido pago a maior.

O valor original da guia de recolhimento, da qual teria emergido o citado crédito, era de R\$ 5.945.865,57 (Despacho Decisório, fl. 7). Na DACON retificadora (fl. 75), consta que o valor realmente devido seria de R\$ 5.921.963,75.

A DCOMP não foi homologada, porque o valor da guia era idêntico ao que figurava na DCTF como devido.

Na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário, a Recorrente alegou que o cálculo do PIS/PASEP do mês de fevereiro de 2003 havia sido efetuado incorretamente, pois não deduzira da base de cálculo os valores pagos aos concessionários pela venda ou entrega de veículos vendidos diretamente a consumidor final, o que é autorizado pelo art. 2º da Lei nº 10.485/02. Tal procedimento teria ocasionado o pagamento a maior de R\$ 23.901,82.

A questão foi assim enfrentada pelo colegiado de primeira instância, de cujo acórdão extraio excertos:

"Alega a contribuinte que seu direito creditório origina-se de incorreção cometida na apuração do PIS/Cofins, ao não excluir da base de cálculo os valores pagos aos concessionários pela intermediação ou entrega de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI nas vendas diretas, conforme autorização do art. 2º da Lei nº

10.485, de 3 de julho de 2002, e disposições da Instrução Normativa SRF nº 594, 26 de dezembro de 2005.

Dispõem referidos dispositivos legais:

Lei nº 10.485 de 2002 (redação vigente à época)

*Art. 2º Poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI os valores recebidos pelo fabricante ou importador nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, a estes devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.*

*§1º Não serão objeto da exclusão prevista no caput os valores referidos nos incisos I e II do §2º do art. 1º.*

*§2º Os valores referidos no caput:*

*I não poderão exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação;*

*II serão tributados, para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, à alíquota de 0% (zero por cento) pelos referidos concessionários*

*IN SRF nº 594, de 2005*

*Art.7º O fabricante e o importador, nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04, da Tipi, efetuadas por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, podem excluir da base de cálculo das contribuições:*

*I - os valores devidos aos concessionários pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão; e*

*II o ICMS incidente sobre os valores de que trata o inciso I.*

*§1º A soma dos valores referidos nos incisos I e II do caput não poderá exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação.*

*§2º A exclusão de que trata o caput deste artigo, na hipótese de venda dos produtos da posição 87.04, relacionados nos incisos I e II do caput do art. 6º, alcançará apenas a parcela remanescente da base de cálculo após efetuadas as reduções previstas nos referidos incisos.*

*§3º Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre os valores recebidos pelos concessionários na forma do caput.*

Dessa forma, e tendo em vista que a interessada é fabricante de automóveis, pode ela deduzir de sua base de cálculo do PIS/Cofins os valores pagos aos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão, em decorrência de vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04, da TIPI, efetuadas por conta e ordem daqueles.

Contudo, eventual direito creditório decorrente de não ter ela efetuado a referida dedução da base de cálculo do PIS/Cofins quando da apuração original e respectivo pagamento do Darf utilizado na DCOMP dos autos deve ser documentalmente comprovado.

Examinando-se os autos, nota-se que a interessada anexou à manifestação de inconformidade cópia dos Dacon original e retificador do período, cópia da DCTF, planilhas intituladas “Relação das Notas Fiscais de Vendas – Caminhões com Redutor de 30,2% PISCOFINS monofásico”, e planilha demonstrativa dos valores compensados.

Entretanto, as informações desses documentos não evidenciam a apuração da contribuição devida pelo regime monofásico no período, e, conseqüentemente, não demonstram a existência do direito creditório apontado na DCOMP dos autos. Com efeito, da análise das informações constantes do Dacon retificador e da DCTF sobre o valor devido a título de PIS a pagar do código 8109, não se pode constatar a existência de pagamento a maior no montante veiculado na compensação em análise.

Ainda, é sabido que a apuração da contribuição para o PIS monofásico do ano-calendário de 2003 deve estar demonstrada na DIPJ. Embora essa declaração não tenha sido apresentada pela interessada, suas informações estão disponíveis nos sistemas informatizados da RFB.

Verificou-se que a interessada retificou sua DIPJ contemporaneamente ao Dacon. E, em análise às informações da ficha pertinente do cálculo do PIS, constatou-se que a contribuinte não informou qualquer valor na linha “valores devidos pela intermediação de vendas diretas” – rubrica em que deveria estar registrada a dedução efetuada quando da alegada nova apuração da contribuição (vide fichas da DIPJ 2004 por mim anexadas aos autos).

Demais disso, acerca da produção de provas, conforme disposto no art. 923 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

A interessada apresentou apenas uma relação exemplificativa de notas fiscais que aludiriam às referidas vendas, documento que, por si só, não tem a força requerida à comprovação do direito creditório em análise.

Seria indispensável a apresentação dos registros contábeis que evidenciem a apuração da contribuição em comento, e o lançamento de valores a título de vendas diretas a consumidor final e comissões pagas em decorrência dessas vendas, acompanhada das cópias das notas fiscais relativas àquelas operações.

O chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia

na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada nessa fase de contestação do despacho resultante.

E, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, as provas documentais devem ser apresentadas pelos contribuintes no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade.

Por essa razão, cumpre indeferir o pedido de perícia, já que esse procedimento não pode ser utilizado para a produção de provas, ônus que, como dito, compete à interessada.

Dessa forma, diante da ausência de provas, não se constata a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP destes autos, revelando-se procedente o ato de não homologação da compensação.

Em face do exposto, voto no sentido de se conhecer da manifestação de inconformidade, por tempestiva, para, no mérito, julgá-la improcedente."

A revisão dos autos realizada pela relatora do voto foi detalhada e não merece reparos. No entanto, no tocante à conclusão, peço vênia para discordar.

Em se tratando de créditos a compensar, inclusive derivados de pagamentos a maior, é cediço que o ônus da prova cabe àquele que alega tê-los, isto é, do contribuinte.

Este entendimento pode ser extraído do art. 333 do antigo Código de Processo Civil - CPC, em vigor na data da autuação, reproduzido pelo art. 373 do novo CPC, cuja aplicação ao Processo Administrativo Fiscal é supletiva:

*"Antigo 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.*

*(. . .)"*

Quanto ao aspecto temporal da apresentação de provas, dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

*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.*

Uma vez que é dever do contribuinte fazer prova do direito e a Recorrente não o fez, plenamente, na impugnação, poder-se-ia alegar, tal qual o colegiado de primeira instância, que o direito de fazê-lo já teria precluído e, então, negar provimento ao recurso. Não seria, de forma alguma, uma decisão juridicamente incorreta.

Não obstante, minha leitura da legislação e doutrina que disciplinam o processo administrativo fiscal é um pouco diferente.

O Processo Administrativo Fiscal, entre outros, é norteado pelos Princípios da Verdade Material e do Informalismo Moderado, sendo que o primeiro, segundo significativa parte dos doutrinadores, emana dos princípios constitucionais que versam sobre os direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Segundo o Dr. Marcus Vinicius Neder e a Dra. Maria Tereza Martinez Lopes ("Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado" - 3º Ed. - São Paulo: Dialética, 2010), "(. . .) *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 (. . .). No processo administrativo, há uma maior liberdade na busca das provas necessárias à formação da convicção do julgador sobre os fatos alegados no processo (. . .).*"

Na mesma obra, sobre o Princípio do Informalismo Moderado, citados autores dispõem que "*A concentração dos atos em momentos processuais oportunos tem a finalidade de proteger o Estado da protelação injustificada do processo. (. . .) Por outro lado, o formalismo exagerado tem o inconveniente de restringir a possibilidade de defesa do contribuinte em face da dificuldade da apresentação de todas as alegações e provas no início do processo (. . .)*".

No Despacho Decisório sobre o DCOMP (fl. 7), consta que o pagamento de PIS/PASEP de fevereiro de 2003 montou a R\$ 5.945.865,57. Na DACON retificadora (fl. 47), na página em que consta o demonstrativo de apuração do PIS/PASEP, que o montante total devido era de R\$ 5.921.963,75. Encontra-se, então, a diferença de R\$ 23.901,82, que corresponde ao crédito a compensar pleiteado.

Ademais, a própria decisão recorrida reconhece que o contribuinte fazia jus à dedução, de acordo com o art. 2º da Lei nº 10.485/02.

E, como vimos, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente, porque carecia de cópias dos livros contábeis e notas fiscais que permitissem a validação da base de cálculo, deduções das comissões pagas às concessionárias de veículos e cálculos dos valores do PIS/PASEP devido e eventual pagamento a maior, à luz da legislação aplicável.

Diante dos elementos apresentados pela Recorrente, que indicam que há significativa possibilidade de realmente ter havido pagamento a maior de PIS/PASEP, e privilegiando os Princípios da Verdade Material e Informalismo Moderado, proponho que o julgamento seja convertido em diligência, para que seja realizado o processo de validação do valor de PIS/PASEP que a Recorrente alega ter pago a maior.

Para tanto, a DRF - São Bernardo do Campo (SP) deverá intimar a Recorrente a apresentar os seguintes documentos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO COSTA MARQUES D OLIVEIRA, Assinado digitalmente e

m 28/06/2016 por MARCELO COSTA MARQUES D OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por ANDRADA M

ARCIO CANUTO NATAL

Impresso em 30/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- livros contábeis do ano-calendário de 2003;
- demonstrativo da base de cálculo do PIS do mês de fevereiro de 2003, com indicação das contas contábeis em que foram registradas as receitas, deduções das receitas e despesas e custos que originaram créditos, devidamente conciliado com os respectivos livros contábeis; e
- totalidade das notas fiscais de venda de veículos e dos pagamentos das comissões correspondentes, devidamente conciliadas com os razões contábeis e com a base de cálculo do PIS/PASEP.

Após revisão dos documentos preparados pela Recorrente, a autuante deverá preparar relatório conclusivo, acerca do qual deve dada ciência à Recorrente e aberto o prazo regulamentar para manifestação. Em seguida, os autos devem retornar ao CARF, para julgamento.

É como voto.

Relator - Marcelo Costa Marques d'Oliveira