



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13884.909946/2009-23  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3002-000.056 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2019  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CETEC EDUCACIONAL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que seja realizada a análise da certeza e liquidez do direito creditório alegado, com base na documentação anexada aos autos pelo Recorrente. Vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves que rejeitou o pedido de diligência.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves.

### **Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 44/45 dos autos:

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 03322.45145.070908.1.3.04-9248, transmitida eletronicamente em 07/09/2008, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

| PERÍODO DE APURAÇÃO | CÓDIGO DE RECEITA | VALOR TOTAL DO DARF | DATA DE ARRECADAÇÃO |
|---------------------|-------------------|---------------------|---------------------|
| 31/03/2007          | 2172              | 48.464,71           | 20/04/2007          |

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Fl. 2 da Resolução n.º 3002-000.056 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13884.909946/2009-23

Assim, em 07/10/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 3), cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 20.671,55.

Cientificado dessa decisão em 20/10/2009, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 09/11/2009, manifestação de inconformidade à fl. 2, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte esclarece que teria recolhido valor maior do que o devido no período em análise, o que teria originado o crédito pleiteado. Apresentou DCTF retificadora e demonstrativos no intuito de comprovar suas alegações.

Ao final, pede deferimento.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade, despacho decisório, atos societários, recibo de entrega de DCOMP e de DCTF retificadora, DARF, documento bancário, demonstrativo de apuração de PIS e COFINS faturamento, e tabela de compensação da COFINS (fls. 03/19).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 43/47):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 09/06/14 (vide AR à fl. 51 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 07/07/14, Recurso Voluntário (fls. 55).

Em seu recurso, o contribuinte apresentou a seguinte manifestação:

No período de janeiro /2007 a abril/2007 foram efetuados indevidamente o recolhimento a maior da COFINS s/ faturamento com o código da DARF 2172 e os mesmos foram declarados na DCTF no 1º semestre de 2007 de forma errônea, pois

Fl. 3 da Resolução n.º 3002-000.056 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13884.909946/2009-23

consideramos no campo valor pago de débito o mesmo valor recolhido na DARF, quando na verdade deveríamos considerar o apenas o valor apurado da COFINS.

Entramos com pedido de Manifestação de Inconformidade no dia 09 de novembro de 2009, onde comunicamos a realização das devidas retificações das DCTFS do período.

Tomamos ciência dos termos de intimações emitidas pela SEORT em 09/06/2014, onde que para comprovar o direito do crédito deveríamos apresentar também os registros contábeis e fiscais devidamente acompanhados de uma documentação hábil. E em respostas a essas intimações estamos encaminhando os seguintes documentos:

- Balancetes referentes aos meses de janeiro a abril de 2007;
- Livro diário de 2007 devidamente registrado na Jucesp;
- Razão contábil da conta Cofins referente aos meses de janeiro a abril de 2007;
- Planilha de calculo da Cofins;
- Planilha de explicação do calculo do Cofins;
- Os comprovantes de recolhimentos.

O recurso foi apresentado nestes exatos termos e com ele foram juntados procuração e documento de identificação da procuradora constituída (fls. 56/57).

Às fls. 53/82, foram juntados DARF, cópia do acórdão recorrido, demonstrativos contábeis e comprovante de arrecadação.

À fl. 117, consta intimação para o contribuinte juntar documentos de representação. Às fls. 120/121, consta a negativa de seguimento ao recurso sob fundamento de não atendimento da intimação e de ausência de documentos aptos a comprovar a regular representação da empresa.

Às fls. 130/155, consta a juntada dos documentos de representação pelo contribuinte.

À fl. 157, consta encaminhamento do SEORT informando o recebimento dos documentos do contribuinte com ressalvas, pois teria sido apresentada procuração com data posterior ao do protocolo do recurso. Em conclusão, foi determinado o encaminhamento do processo para análise pelo CARF.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

### 1. Do conhecimento do Recurso Voluntário interposto

De início, há de se analisar se o Recurso Voluntário em questão atende aos requisitos legais de admissibilidade, para que possa ser conhecido, em especial no que tange à representação da Recorrente.

Consoante acima narrado, o contribuinte fora intimado em 25/09/2014 (fl. 124), por meio da intimação SEORT nº 324/2014 (fl. 117), para regularizar a sua representação fiscal no prazo de 10 dias, porém, manteve-se inerte, o que levou à negativa de seguimento do Recurso nos termos da manifestação constante de fls. 120/121, datada de 29/08/2014. Ato contínuo, tendo

Fl. 4 da Resolução n.º 3002-000.056 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13884.909946/2009-23

recebido a cobrança do débito em questão, o Recorrente apresentou em 01/10/2014 os documentos solicitados na referida intimação. Em análise desta documentação, foi realizada a seguinte observação: “Procuração apresentada outorgando poderes ao signatário do Recurso Voluntário, com data posterior (22/09/2014) a entrada do Recurso Voluntário (07/07/2014)”.

Nesse contexto, há dois pontos que precisam ser analisados *in casu*: (i) se seria possível admitir a apresentação da documentação atinente à regularização processual após o prazo de 10 dias determinado na intimação SEORT; (ii) se seria possível admitir a procuração apresentada, considerando que a data da sua confecção é posterior à data do protocolo do recurso voluntário apresentado.

Quanto ao primeiro ponto, entendo que não há impedimento na admissão da documentação apresentada pela Recorrente, no intuito de regularizar a sua representação processual, ainda que após o transcurso do prazo de 10 (dez) dias constante da intimação SEORT nº 324/2014. Como é cediço, o direito processual tem caminhado no sentido de flexibilizar a possibilidade de saneamento desse tipo de falha formal das partes, em privilégio do direito material. E esse tipo de flexibilização deve ser observada de forma ainda mais acentuada no âmbito do processo administrativo. Até porque, caso tenha o Recorrente indeferido o seu pleito nesta seara por razões meramente formais, é certo que poderá socorrer-se ao Poder Judiciário, o qual findará por reverter o entendimento aqui proferido, com as consequências daí decorrentes, a exemplo da condenação da União nas verbas sucumbenciais.

Ademais, importante notar que o entendimento exposto às fls. 120/121 dos autos, oriundo da equipe de arrecadação e cobrança do SEORT, no sentido de negar seguimento ao Recurso Voluntário interposto, tampouco obsta a apreciação do referido recurso por parte deste Colegiado, em razão do disposto no art. 35 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 35. O recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção.

De outro norte, há de se analisar, ainda, se seria possível se admitir a procuração apresentada pelo Recorrente, visto que confeccionada em data posterior à data do protocolo do recurso voluntário.

Entendo que sim. Conforme se extrai da própria intimação SEORT nº 324/2014, o recurso voluntário, protocolizado em 07/07/2014, teve como signatário o Sr. Adriano de Souza Moraes. Acontece que, naquela oportunidade, a empresa, por equívoco, anexou aos autos procuração que indicava como outorgada a funcionária Viviane Aparecida Santos Beghini Vilela. Uma vez intimado para regularizar a representação processual, o Recorrente anexou aos autos procuração em favor do Sr. Adriano de Souza Moraes, signatário do Recurso, porém, datada de 22/09/2014. Posterior, portanto, ao protocolo do recurso apresentado.

Tal fato, contudo, no meu entender, não invalida o Recurso Voluntário interposto. Ao contrário, a procuração apresentada, ainda que com data posterior a dito recurso, possui o condão de ratificar os termos do recurso outrora apresentado. Este entendimento, inclusive, decorre do disposto no parágrafo único do art. 662 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 662. Os atos praticados por quem não tenha mandato, ou o tenha sem poderes suficientes, são ineficazes em relação àquele em cujo nome foram praticados, salvo se este os ratificar.

Parágrafo único. A ratificação há de ser expressa, ou resultar de ato inequívoco, e retroagirá à data do ato.

Fl. 5 da Resolução n.º 3002-000.056 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13884.909946/2009-23

Nesse mesmo sentido, tem entendido este Conselho Administrativo Fiscal, a exemplo da decisão a seguir colacionada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal  
Data do fato gerador: 11/08/1999, 03/05/2000, 10/05/2000, 17/05/2000, 24/05/2000

Ementa: IMPUGNAÇÃO. ATO PRATICADO POR MANDATÁRIO SEM PROCURAÇÃO. ULTERIOR RATIFICAÇÃO POR OUTRO MANDATÁRIO. EFICÁCIA DOS ATOS PROCESSUAIS PRATICADOS.

À luz do art. 662, parágrafo único do Código Civil, considera-se eficaz a impugnação tempestiva apresentada por mandatário sem procuração, a qual, posteriormente, foi ratificada sem ressalvas por outro mandatário regularmente constituído para tanto. Recurso voluntário provido. (Acórdão nº 3402-004.373 de 30/08/2017).

Sendo assim, entendo que o Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## 2. Do mérito

Passando ao mérito da presente contenda, verifica-se que o cerne da discussão gira em torno da comprovação por parte do contribuinte acerca do direito creditório pleiteado. Isso porque, como é cediço, nos casos de pedido de compensação, é do contribuinte o ônus probatório.

No caso destes autos, verifica-se que o contribuinte esclareceu em sua manifestação de inconformidade que teria recolhido valor maior do que o devido no período em análise, o que teria originado o crédito pleiteado. Naquela oportunidade, anexou aos autos para fins de comprovar o que alega: despacho decisório, atos societários, recibo de entrega de DCOMP e de DCTF retificadora, DARF, documento bancário, demonstrativo de apuração de PIS e COFINS faturamento, e tabela de compensação da COFINS (fls. 03/19).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu que a documentação acostada pelo Recorrente não seria suficiente à comprovação do crédito alegado. Concordo com a decisão recorrida neste particular, visto que, de fato, a documentação apresentada quando da manifestação de inconformidade não logra comprovar a correta apuração do PIS e COFINS do período.

Ato contínuo, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual informou que, ao tomar ciência de que, para comprovar o direito ao crédito pleiteado, deveria apresentar também os registros contábeis e fiscais, trouxe aos autos os seguintes documentos: balancetes referentes aos meses de janeiro a abril de 2007; livro diário de 2007 devidamente registrado na JUCESP, razão contábil da conta COFINS referentes aos meses de janeiro a maio de 2007, planilha de cálculo da COFINS, comprovantes de recolhimento.

À primeira vista, entendo que tais documentos estariam aptos a comprovar o direito creditório pleiteado. Contudo, há de se analisar se tais provas poderiam ser admitidas nesta fase recursal. Para tanto, é importante tratar sobre a existência de preclusão no caso em deslinde.

No meu entender, a documentação anexada ao Recurso Voluntário representa uma complementação da documentação trazida pelo Recorrente desde a sua manifestação de inconformidade, diante dos fundamentos constantes da decisão recorrida. Nessa ótica, não haveria óbice à sua apreciação nesta instância, a qual encontra respaldo na alínea c do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

Fl. 6 da Resolução n.º 3002-000.056 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13884.909946/2009-23

- 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.

Acontece que a unidade de origem não chegou a analisar dita documentação, em razão do momento em que a mesma fora apresentada. Sendo assim, entendo que a presente demanda deverá ser convertida em diligência, para que a unidade de origem, com fulcro na documentação apresentada pelo Recorrente tanto em sua manifestação de inconformidade quanto em seu Recurso Voluntário verifique se a apuração correta da COFINS da Recorrente no período em questão é o constante da DCTF retificadora, manifestando-se também sobre a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

### **3. Da conclusão**

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de converter a presente demanda em diligência, para que a unidade de origem, com base na documentação anexada aos autos pelo Recorrente, analise a certeza e liquidez do direito creditório alegado.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora