



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

Processo n° 13888.905548/2012-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.770 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2017
Matéria PIS/PASEP - DCOMP - ELETRONICO
Recorrente GENERAL CHAINS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

PROVA DOCUMENTAL. PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar as provas necessárias à comprovação dos créditos alegados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luiz Feistauer de Oliveira - Relator.

Participaram ainda do julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'amorim, Winderley Moraes Pereira, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

GENERAL CHAINS DO BRASIL LTDA, transmitiu, em 28/05/2010, o PER/DComp nº 31975.04865.280510.1.3.04-4224, visando à extinção de débito de IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal, PA Abril/2010, com um alegado indébito de PIS, no valor original de R\$ 1.327,50, que atualizado pela taxa SELIC alcançou o valor de R\$ 1.601,63.

A DRF PIRACICABA emitiu o Despacho Decisório Eletrônico nº 031073904, em 04/09/2012, efl. 37, onde não homologou a compensação porque o pagamento indigitado foi integralmente utilizado para quitação de débito de PIS do PA 30/04/2008, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados na DComp.

Em Manifestação de Inconformidade, o declarante esclarece que a origem do alegado direito creditório seria o recolhimento indevido de PIS e Cofins sobre receitas financeiras, as quais defende que estariam sujeitas à alíquota zero destas contribuições. Concorde que de fato não declarou o referido pagamento por compensação em DCTF, contudo informa ter retificado sua DCTF, imediatamente após notificado da cobrança em questão, vide cópia que diz ter anexado, pois se trataria de erro de fato. Neste sentido, solicita a retirada da cobrança imposta, o que se trataria de um ato de justiça e recepção da boa fé. Anexou cópias do Despacho Decisório, da PER/Decomp e do recibo da DCTF original à sua manifestação, efl. 26.

Contudo, afirma também a recorrente, ainda em sede de manifestação de inconformidade (grifei):

Não há meios para efetuar a DCTF retificadora de forma a corrigir o inequívoco erro, o que a Lei admite, pois expirou o prazo prescricional de 05 anos para referida retificação via meios eletrônicos e ainda em face de que a empresa teve os seus demonstrativos da época em referência nesta manifestação extravaiados (DACONS), em decorrência de alteração da administração contábil da empresa. Dessa forma requer que a administração promova a retificação ex officio das declarações, a fim de que a contabilidade da empresa e seus documentos fiscais espelhem a realidade dos fatos diante do erro cometido pelo contribuinte.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório. Conforme o Acórdão nº 02-50.315, de 29 de outubro de 2013, efls. 43 a 46, cuja ementa a seguir transcrevemos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite compensação com crédito que não se comprova existente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 2ª Turma da DRJ/Belo Horizonte.

O arrazoado de efls. 52 a 70, inicia com síntese dos fatos relacionados com a lide, onde reitera que a origem de seu direito creditório seria decorrente da inclusão equivocada, na base de cálculo da contribuição, de receitas financeiras, que entende estariam sujeitas à alíquota 0%, a partir de 02/08/2004, por força do Decreto 5.164/2004.

Na seqüência, procura sustentar que seu direito creditório seria legítimo e incontestável, que teria promovido imediatamente a retificação de sua DCTF, pois se trataria de "*manifesto e evidente erro de fato*". Informa que os documentos juntados com a manifestação de inconformidade, bem como a documentação que anexou ao seu recurso, corroboraria ainda mais a legalidade da compensação realizada. Contudo, novamente repete ser: "*Impossível efetuar a DCTF retificadora de forma a corrigir o inequívoco erro, o que a Lei admite, pois expirou o prazo prescricional de 05 anos para referida retificação.*" Reitera, ainda, o: "*dever da administração promover a retificação ex officio das declarações, a fim de que a contabilidade da empresa e seus documentos fiscais espelhem a realidade dos fatos diante do erro cometido pelo contribuinte.*"

Cita doutrina e transcreve jurisprudência do STJ e deste Conselho para amparar seus argumentos. Defende que o CTN admitiria a remissão total ou parcial do crédito tributário no caso de erro de matéria de fato escusável e requer a observância ao princípio da boa fé. Reclama que a turma julgadora de primeira instância teria centrado seu juízo em interpretação restritiva "pelo texto frio da lei" e repisa seus argumentos no sentido de que se trataria de um inequívoco erro de fato no preenchimento da DCTF, o que poderia ser comprovado pela documentação anexa. Conclui que a jurisprudência de nossos Tribunais Judiciais admitiria a realização de correções em DCTF's até mesmo após a inscrição de dívida ativa ou mesmo após a execução.

Aponta que a intimação que antecedeu ao despacho decisório não teria o intuito de estabelecer procedimento fiscal, argumenta que a documentação apresentada à SRF seria satisfatória para a comprovação da compensação, pois teria apresentado DCTF retificadora, DACON retificadora, DIPJ e as correspondentes planilhas de cálculos dos trabalhos de apuração do pagamento a maior de PIS e Cofins sobre receitas financeiras.

Encerra com o pedido para que seja declarado "*nulo o auto de infração*" e assim seja reformada a decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator: José Luiz Feistauer de Oliveira

Observados os pressupostos recursais, a peça de efls. 52 a 70 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/Belo Horizonte/2ª Turma, nº 02-50.315, de 29 de outubro de 2013.

No presente caso, a decisão recorrida não acolheu a alegação de erro na apuração da contribuição social, nem a simples retificação da DCTF para efeito de alterar valores originalmente declarados, porque o declarante, em sede de manifestação de inconformidade, não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabia e não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar o motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou mesmo para eventualmente comprovar a alegada inclusão indevida de valores na base de cálculo das contribuições, que poderiam levar à reduções de valores dos débitos confessados em DCTF.

Neste ponto, cabe transcrever excertos da decisão recorrida (grifei):

*A **DCTF retificada após a ciência do despacho decisório** não constitui prova nem tem nenhuma força de convencimento e só pode ser considerada como argumento de impugnação, não produzindo efeitos quando reduz débitos que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização (Instrução Normativa RFB 1.110/2010, art. 9º, § 2º, I, c).*

*A declaração apresentada presume-se verdadeira em relação ao declarante (CC, art. 131 e CPC, art. 368). A DCTF válida, oportunamente transmitida, faz prova do valor do débito contra o sujeito passivo e em favor do fisco. Entretanto, essa presunção é relativa, admitindo-se prova em contrário. No caso, **o contribuinte não comprova o erro ou a falsidade da declaração entregue. Ele não comprova seu vínculo à tese apresentada. Afirma que o erro está comprovado nos documentos contábeis anexos, mas tais documentos não existem no processo.***

A apuração do PIS e da Cofins é consolidada no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon). O valor apurado no demonstrativo apresentado antes da ciência do Despacho Decisório, diverge do valor confessado na DCTF.

*Conforme se vê, à época da emissão do Despacho Decisório, **já havia divergência entre os valores informados no Dacon e na DCTF e nas retificações efetuadas após a ciência desse despacho surgiu ainda um terceiro valor relativamente ao total do débito apurado.***

Agora, no recurso voluntário, o interessado informa que aportou aos autos novos documentos, planilhas de cálculo, que não haviam sido oferecidas à autoridade julgadora de primeira instância.

A possibilidade de conhecimento desses novos documentos, não oferecidos à instância *a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O PAF, assim dispõe, *verbis*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

*[...]§ 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; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

O processo administrativo fiscal pode ser considerado como um método de composição dos litígios, empregado pelo Estado ao cumprir sua função jurisdicional, com o objetivo imediato de aplicar a lei ao caso concreto para a resolução da lide. Em razão de vários fatores, a forma como o processo se desenvolve assume feições diferentes. Humberto Theodoro Júnior em "Curso de Direito Processual Civil, vol. I" (ed. Forense, Rio de Janeiro, 2004, p.303) assim diz: “enquanto processo é uma unidade, como relação processual em busca da prestação jurisdicional, o procedimento é a exteriorização dessa relação e, por isso, pode assumir diversas feições ou modos de ser.”. Ensina o renomado autor que “procedimento é, destarte, sinônimo de ‘rito’ do processo, ou seja, o modo e a forma por que se movem os atos do processo”. Neste sentido, o procedimento está estruturado segundo fases lógicas, que tornam efetivos os seus princípios fundamentais, como o da iniciativa da parte, o do contraditório e o do livre convencimento do julgador.

Conforme os antes transcritos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), é **a impugnação da exigência**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, que **instaura a fase litigiosa do procedimento**. (grifei)

Por sua vez, o art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, estabelece que as **provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação**, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. O sistema da oficialidade, adotado no processo administrativo, e a necessidade da marcha para frente, a fim de que o mesmo possa atingir seus

objetivos de solução de conflitos e pacificação social, impõem que existam prazos e o estabelecimento da preclusão.

Contudo, uma fria análise da norma pode vir a chocar-se com os princípios da verdade material e da ampla defesa. Vejamos que a Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo em geral, no art. 3º, possibilita a apresentação de alegações e documentos antes da decisão e, no art. 38, permite que documentos probatórios possam ser juntados até a tomada da decisão administrativa. Entretanto, conforme a melhor doutrina, deve ser aplicada ao caso a lei específica existente, Decreto nº 70.235/1972, que determina o rito do processo administrativo fiscal, em detrimento da lei geral.

Neste ponto, sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo fiscal, cabe mencionar que de fato existe na jurisprudência uma tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, que indicam tratar-se daqueles que se referem a fatos **notórios ou incontroversos**, no tocante a **documentos que permitam o fácil e rápido convencimento do julgador**. Logo, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação e será determinado a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, bem como à percepção de que efetivamente houve um esforço na busca de comprovar o direito alegado, que é ônus daquele que objetiva a restituição, ressarcimento e/ou compensação de tributos.

Como se vê, as alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte conseqüências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois opera-se, nesta hipótese, o fenômeno da preclusão, isto porque, conforme já dito, o processo é um caminhar para a frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar questões já ultrapassadas em fases anteriores.

O § 4º do art. 16 do PAF estabelece que só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: relativas a direito superveniente, demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Compete ainda ao julgador administrativo conhecer de ofício de matérias de ordem pública, a exemplo da decadência; ou por expressa autorização legal. Finalmente, o § 5º do mesmo dispositivo legal exige que a juntada dos documentos deve 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.

Especificamente no caso desses autos, o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (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.

O recorrente tampouco comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses das alíneas “a” a “c” do § 4º do art. 16 do PAF, que justificasse a apresentação tão tardia dos referidos documentos. No caso, o acórdão da DRJ foi bastante claro ao fundamentar suas conclusões pela insuficiência da comprovação do direito creditório alegado quando afirmou: “o contribuinte **não comprova o erro ou a falsidade da declaração entregue**. Ele não comprova seu vínculo à tese apresentada. **Afirma que o erro está comprovado nos documentos contábeis anexos, mas tais documentos não existem no processo.**” (grifei). Ao final, a decisão recorrida novamente destaca: “Conforme se vê, à época da emissão do Despacho Decisório, já havia divergência entre os valores informados no Dacon e na DCTF e nas retificações efetuadas após a ciência desse despacho surgiu ainda um terceiro valor relativamente ao total do débito apurado.”

A propósito dos novos documentos anexados que instruem a peça recursal (planilhas de cálculo - efls. 78/79 e 95/97, cópia do DACON - efls. 80/94, cópia da DIPJ - efls. 98/103), verifica-se que o contribuinte anexou na verdade algumas planilhas confeccionadas com a finalidade exclusiva de amparar suas alegações no presente recurso, mas não trouxe aos autos qualquer documentação contábil que permita a comprovação as informações constantes das referidas planilhas. No caso, optou por reiterar suas alegações quanto à existência de erro de fato e à obediência ao princípio da boa fé, quando deveria procurar demonstrar de maneira efetiva suas alegações juntando cópias de pelo menos parte de sua documentação contábil, para que o julgamento ocorresse com base em elementos concretos, capazes de comprovar a veracidade do alegado direito creditório.

Como se vê, novamente, agora em sede de recurso voluntário, a documentação juntada pelo recorrente não se revela suficiente para atestar liminarmente a liquidez e a certeza do crédito oposto na compensação declarada e demandaria a reabertura da dilação probatória, o que, de regra, como já visto, não se admite na fase recursal do processo, exceto em casos excepcionais. Deve-se, mais uma vez, ressaltar que o contribuinte já havia sido alertado na decisão recorrida, quando esta critica a defesa por apontar que o erro estaria comprovado em documentos contábeis, mas verifica que tais alegados documentos não existem no processo.

A comprovação do valor do tributo efetivamente devido (e, por consequência, do direito à restituição de eventual parcela recolhida a maior) deveria ter sido efetuada mediante apresentação de documentos contábeis e fiscais que patenteassem que o valor da contribuição do período de apuração de interesse não atingiu o valor informado na DCTF vigente quando da emissão do Despacho Decisório aqui analisado, mas apenas o valor informado na DCTF retificadora (que no presente caso sequer efeitos surte quanto à redução deste débito).

Como tal documentação não foi juntada no momento processual oportuno e nem mesmo agora em sede de recurso voluntário foi integralmente apresentada, ficou sem comprovação a certeza e liquidez dos créditos do contribuinte contra a Fazenda Pública, atributos indispensáveis para a homologação da compensação pretendida, nos termos do art. 170 do CTN.

Sobre a jurisprudência, decisões administrativas e judiciais, trazidas à colação pelo recorrente, deve-se contrapor que se tratam de decisões isoladas, que não se enquadram ao caso em exame e nem vinculam o presente julgamento, podendo cada instância decidir livremente, de acordo com suas convicções. Além disso, tratam-se de precedentes que não constituem normas complementares, não têm força normativa, nem efeito vinculante para a administração tributária, pela inexistência de lei nesse sentido, conforme exige o art. 100, II, do CTN. Alertando-se para a estrita vinculação das autoridades administrativas ao texto da lei, no desempenho de suas atribuições, sob pena de responsabilidade, motivo pelo qual tais decisões não podem ser aplicadas fora do âmbito dos processos em que foram proferidas.

Com essas considerações, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para não reconhecer o direito creditório em litígio e manter a não homologação das compensações.

(assinado digitalmente)

José Luiz Feistauer de Oliveira - Relator