



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

Processo nº 13896.908159/2009-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-004.138 – 3ª Turma Especial
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente ELAINE LOPES DA SILVA S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO COMPROVADO.

Comprovada, com documentação hábil e idônea, a existência do indébito reclamado, acolhe-se a compensação declarada pelo contribuinte, formulada nos termos da legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Belchio Melo de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Paulo Guilherme Deloured (Suplente), João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Adriana Oliveira e Ribeiro (Suplente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em contraposição à decisão da DRJ Campinas/SP que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em decorrência da não homologação da compensação pleiteada.

O contribuinte havia transmitido Pedido de Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) em 13 de junho de 2006, referente a crédito decorrente de alegado pagamento a maior da Cofins, período de apuração abril de 2006, no valor de R\$ 159,17, destinado a quitar débito de sua titularidade.

Por meio de despacho decisório eletrônico, a repartição de origem não homologou a compensação, pelo fato de que o pagamento declarado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos do contribuinte.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade e requereu o cancelamento do despacho decisório, alegando que cometera equívoco no preenchimento da DCTF do 1º semestre de 2006, entregue em 3/10/2006, quando fora declarado o valor total do pagamento como débito apurado, valor esse que deveria ter sido reduzido da parcela indevida da contribuição.

Segundo o então Manifestante, quando da emissão das notas fiscais nº 80 e 81 no mês de abril/2006, sofrera retenção da contribuição no valor de R\$ 562,03, sendo que, por ocasião do recolhimento efetuado por meio de DARF, quitara um montante de R\$ 614,65, quando o correto seria de R\$ 52,62, em razão do valor que já havia sido retido antecipadamente.

Ainda segundo ele, em 13/6/2006, solicitara a compensação parcial da contribuição retida na fonte, na parcela de R\$ 159,17, com a contribuição devida no mês de maio de 2006, tendo retificado a DCTF em 13/7/2009, para ajustar a declaração à realidade fática apontada.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias do despacho decisório, das Notas Fiscais de Serviços nº 80 e 81, do comprovante de pagamento de DARF, do PER/DCOMP, da DCTF original e da DCTF retificadora (fls. 12 a 61).

A DRJ Campinas/SP não reconheceu o direito creditório, tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

Data do fato gerador: 30/11/2004

DCTF. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE PROVA.

A retificação da declaração pela contribuinte, que exclui o valor devido do tributo originariamente informado, não é pressuposto para reconhecimento do indébito. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO. EFEITO.

A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação da compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Arguiu o relator *a quo* que “a simples retificação da DCTF, para reduzir débitos declarados não pode ser acolhida como argumento de defesa, uma vez que a manifestação de inconformidade deve ser dirigida a apontar erros que teriam sido cometidos na análise do direito creditório do contribuinte em relação aos dados registrados nos Sistemas da Receita Federal do Brasil, que são alimentados pelas informações prestadas pelos contribuintes através das declarações fiscais.” (fl. 72)

Aduziu, também, o julgador de primeira instância que, de acordo com o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), nos procedimentos de compensação, exigem-se a liquidez e a certeza dos créditos pleiteados, em razão do que, “instaurado o contencioso administrativo, qualquer alteração nas declarações prestadas deve estar comprovada pela demonstração do *quantum* recolhido indevidamente, mediante a apresentação de documentação hábil e suficiente, consistente na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, passível de confirmar a efetiva natureza da operação, a ocorrência do fato gerador do tributo, a base de cálculo e a alíquota aplicável, para o fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário.” (fl. 73)

Segundo o julgador, a única prova documental juntada aos autos foi a Nota Fiscal de prestação de serviços com as retenções obrigatórias dos tributos devidos, não se prestando esse documento, por si só, à sustentação do suposto direito de crédito.

Irresignado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e reitera seu pedido de cancelamento do despacho decisório, repisando os mesmos argumentos de defesa, sendo ressaltado que, no mês de abril de 2006, auferira receita de faturamento no montante de R\$ 20.488,41 (notas fiscais nº 79, 80 e 81), com retenção da contribuição nos valores de R\$ 291,81 e R\$ 270,22, relativos às notas fiscais nº 80 e 81

Aplicando-se a alíquota de 3% sobre a base de cálculo (R\$ 20.488,41), apurou-se a contribuição do período no valor de R\$ 614,65, que, subtraído dos valores retidos ($R\$ 291,81 + R\$ 270,22 = R\$ 562,03$), acarretaria um saldo a recolher de R\$ 52,62.

Segundo o Recorrente, ao invés de recolher o valor de R\$ 52,62, quitou o montante de R\$ 614,65, conforme constou da DCTF, declaração essa que veio a ser retificada em 13/7/2009, com a vinculação do débito de R\$ 52,62 ao DARF pago de R\$ 614,65.

Junto à peça recursal, o contribuinte traz aos autos cópias (i) das notas fiscais nº 79, 80 e 81, emitidas, respectivamente, em 4, 5 e 28 de abril de 2006, (ii) de parte do livro Diário Geral, acompanhada dos termos de abertura e encerramento, (iii) do Dacon semestral, (iv) do comprovante de pagamento de DARF, (v) da DCTF original entregue em 3 de outubro de 2006, (vi) da DCTF retificadora apresentada em 13 de julho de 2009, (vii) das notas fiscais nº 82, 83, 84 e 85, emitidas, respectivamente, em 2, 22 e 23 de maio de 2006, (viii) do PER/DCOMP e (ix) de parte do Razão Analítico, acompanhada de termos de abertura e de encerramento (fls. 86 a 194).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica do relatório supra, a compensação declarada por meio de PER/DCOMP não foi homologada pela repartição de origem pelo fato de que o crédito pleiteado já se encontrava vinculado a outro débito da titularidade do contribuinte, decisão essa mantida pela DRJ Campinas/SP por ausência de provas que pudessem confirmar as alegações do então Manifestante, tendo sido considerada insatisfatória a apresentação de cópia(s) da(s) nota(s) fiscal(is) a que o contribuinte se referira na peça recursal.

A par da decisão da DRJ Campinas/SP, em que a questão da prova do indébito foi posta como condicionante ao reconhecimento do direito creditório, o contribuinte traz aos autos cópias de outros documentos e de parte da escrituração contábil-fiscal que, de acordo com seu entendimento, seriam bastantes à comprovação do direito creditório pleiteado.

De acordo com o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação baseada na DCTF e na base de dados de arrecadação, prova essa que deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

O referido art. 16 do PAF assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*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) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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)

Nos processos administrativos originados de pleito do interessado, como o de pedidos de restituição e de declaração de compensação, “prevalece o princípio do dispositivo, de modo que a atividade probatória deve se desenvolver dentro dos limites do pedido formulado pelo contribuinte. O regime jurídico da prova nesta classe de processos administrativos tributários aproxima-se muito mais do regime jurídico da prova do processo civil, com as peculiaridades decorrentes do fato de que a prova é produzida e apreciada no âmbito administrativo”¹

Os documentos trazidos aos autos por cópias pelo contribuinte no momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade não eram aptos, por si sós, a comprovar o direito reclamado, dado que desacompanhados da escrituração contábil-fiscal, situação essa configuradora da preclusão, tendo em vista que a prova não foi produzida no momento processual adequado.

Ao ser alertado pelo julgador de piso acerca da necessidade de comprovação dos dados declarados, o Recorrente carrega aos autos novos elementos probatórios, estes extraídos de sua escrituração contábil-fiscal, cuja aptidão à comprovação do indébito reclama por uma análise minuciosa dos valores e demais dados envolvidos.

Contudo, antes de se adentrar à análise da documentação trazida aos autos apenas em grau de recurso, necessário se torna perquirir acerca da possibilidade de superação da preclusão processual prevista nos dispositivos do PAF acima reproduzidos.

A meu ver, a preclusão processual, associada ao princípio constitucional da celeridade processual, deve ser sopesada com outros elementos normativos, como o princípio da vedação ao enriquecimento ilícito e o princípio da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado, assim como o princípio da legalidade, pois o contribuinte deve recolher o tributo devido nos limites da previsão normativa, nem mais, nem menos.

Encontrando-se nos autos o elemento probatório apto a comprovar o direito alegado, ignorá-lo, sob o manto da preclusão processual, equivale, a meu ver, a romper com os princípios do não confisco e da capacidade contributiva, pois que se estará tributando parcela do patrimônio cuja intributabilidade fora assegurada pela Constituição e pelas leis instituidoras dos tributos.

Nos casos da espécie ao ora analisado, em que os pedidos de ressarcimento/restituição e as declarações de compensação são analisados por meio de processamento eletrônico, a partir de cruzamento dos dados existentes nas informações até então prestadas pelo interessado, a questão da prova documental é suscitada somente na decisão de primeira instância, situação essa que faz incidir a ressalva presente na alínea “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), dado que o Recorrente está apresentando provas em contraposição às razões posteriormente trazidas aos autos pela Delegacia de Julgamento.

¹ BIANCHINI, Marcela Cheffer. O prazo para apresentação de provas no processo administrativo tributário e os princípios da verdade material e da ampla defesa. Brasília: ESAF, 2008, p. 25. (Disponível em: www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/biblioteca/monografias/marcela_cheffer.pdf. Consulta realizada em 3 de setembro de 2012).

No despacho decisório, somente os dados relativos ao pagamento efetuado e aos declarados em DCTF foram objeto de questionamento por parte da autoridade administrativa, não tendo havido, até então, qualquer referência à escrituração contábil-fiscal do sujeito passivo e aos documentos que a lastreiam. Somente a partir da decisão de primeira instância a questão da prova escritural é apontada como elemento imprescindível à apreciação da matéria controvertida.

Ainda que o Recorrente estivesse obrigado a demonstrar o direito alegado desde o primeiro momento de sua intervenção no processo, ele o fez com base nos elementos probatórios por ele considerados suficientes à comprovação de suas alegações, tendo havido a arguição da necessidade de apresentação da prova escritural apenas na decisão da DRJ Campinas/SP, após o que ele traz aos autos as provas reclamadas pelo julgador *a quo*.

Como nos ensina Leandro Paulsen, Renê Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka², o rigor da regra da preclusão no Processo Administrativo Fiscal (PAF), relativamente à juntada de documentos após a impugnação, “viola frontalmente o princípio da ampla defesa e impede que se alcance a verdade material, sob o pretexto de acelerar a tramitação do processo”, tendo relevância o art. 3º, inciso III, da Lei nº 9.784, de 1999, que dispõe “que é direito do administrado a apresentação das alegações e juntada de documentos a qualquer tempo, antes da decisão”.

Ainda que a Lei nº 9.784, de 1999, se aplique ao PAF somente de forma subsidiária, seus dispositivos devem ser considerados e interpretados conjuntamente com as regras específicas que regem o contraditório administrativo, em busca da norma aplicável a cada caso levado à apreciação da autoridade julgadora administrativa.

No presente caso, não se vislumbra que o contribuinte tenha agido de forma desidiosa ou procrastinatória, tendo demonstrado, desde o início de sua participação no processo, interesse em comprovar o seu direito, assim como o erro cometido na declaração e no recolhimento do tributo devido no período, não se podendo, a meu ver, imputar um rigor demasiado à regra da preclusão, quando se sabe que o processo administrativo se informa pelo formalismo moderado, conforme vasta jurisprudência do CARF³.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos elementos probatórios presentes nos autos.

Para se confirmar ou não o direito pleiteado, torna-se necessário que se comprovem os seguintes elementos arguidos pelo Recorrente:

- 1º) receita de faturamento auferida no mês;
- 2º) a base de cálculo da contribuição no período e a contribuição devida;
- 3º) o valor retido antecipadamente;

² PAULSEN, Leandro, ÁVILA, Renê Bergmann, SLWKA, Ingrid Schroder. Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado e Editora, 2012, pp. 119 a 122.

³ Acórdão 2802-002.015, processo 10930.002812/2008-16, publicado em 11/3/2013; acórdão 2802-002.029, processo 10183.003172/2008-53, publicado em 5/3/2013; acórdão 1102-000.474, processo 11020.002161/2005-39, publicado em 30/6/2011; dentre outros.

4º) o recolhimento indevido ou maior que o devido.

A tabela a seguir aponta os valores discutidos no processo que reclamam por comprovação:

CONTA	VALOR (R\$)
Faturamento	20.488,41
Base de cálculo da contribuição	20.488,41
Contribuição apurada	614,65
Contribuição retida	562,03
Contribuição devida	52,62
Contribuição paga (DARF)	614,65
Indébito	562,03

O valor do faturamento informado pelo Recorrente, que corresponde à base de cálculo da contribuição, pode ser obtido a partir do (i) somatório dos valores constantes das notas fiscais nº 79, 80 e 81 (fls. 86 a 88), do (ii) somatório das contas “Vendas de serviços a prazo” e “Vendas de serviços à vista” do Livro Diário Geral, acrescido dos valores referentes aos tributos a recuperar (fl. 89) e do Dacon (fl. 124).

A contribuição apurada (R\$ 614,65) consta do Livro Diário Geral (fl. 89), do Dacon (fls. 124 e 125) e da DCTF original (fl. 158).

A contribuição retida (R\$ 562,03) consta das notas fiscais nº 80 e 81 (fls. 87 e 88), do Livro Diário Geral (fl. 89) e do Dacon (fl. 125).

A contribuição devida (R\$ 52,62) pode ser obtida a partir das informações presentes nas notas fiscais 80 e 81 (fls. 87 e 88) e no Livro Diário Geral (fl. 89), assim como no Dacon (fl. 125) e na DCTF retificadora (fl. 177).

A contribuição paga (R\$ 614,65) consta do despacho decisório (fl. 7) e do comprovante de pagamento via DARF (fl. 140).

Verifica-se, com base nos levantamentos supra, que os valores apontados pelo Recorrente encontram-se devidamente registrados nas cópias de documentos e dos livros por ele apresentadas.

Contudo, não consta das cópias anexas que o livro Diário Geral, trazido parcialmente aos autos, tenha sido registrado no órgão competente, sem o que os registros contábil-fiscais não fazem prova perante terceiros.

Nos termos do § 4º do art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 1999), o livro Diário das sociedades civis, assim como os livros auxiliares, além de conter termos de abertura e de fechamento, devem ser autenticados no

órgão competente, qual seja, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

Além disso, foram apresentadas cópias do Livro Diário Geral, mas não dos livros auxiliares para o registro individuado, conforme exige o § 1º do art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 1999).

Por outro lado, no livro Razão Analítico (fls. 191 a 192), cujo registro ou autenticação no órgão competente é dispensado (RIR/99, art. 259, § 3º), consta o valor da contribuição apurada no mês de abril de 2006, assim como da contribuição retida e da recolhida (débito em conta-corrente), valores esses coincidentes com os presentes nos demais documentos (notas fiscais nº 79, 80 e 81) e declarações (Dacon e DCTF retificadora) e que, confrontados com o valor comprovado do recolhimento efetuado, demonstram a existência do direito creditório pleiteado.

Destaque-se que, com base nas cópias das notas fiscais, é possível verificar que elas foram emitidas em ordem sequencial (nº 79, 80 e 81), havendo prova nos autos de que a nota fiscal nº 82 e as seguintes se referem ao faturamento do mês seguinte (fls. 180 a 182), tendo sido a primeira nota fiscal, a de nº 79, emitida no dia 4 de abril de 2006, ou seja, no início do período sob análise neste processo.

Por fim, registre-se que as cópias dos documentos trazidas aos autos pelo Recorrente foram autenticadas digitalmente pela repartição de origem em 14/8/2012.

Nesse contexto, comprovada a existência do indébito utilizado em compensação, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por HELCIO LAFETA REIS em 25/04/2013 15:46:31.

Documento autenticado digitalmente por HELCIO LAFETA REIS em 25/04/2013.

Documento assinado digitalmente por: BELCHIOR MELO DE SOUSA em 07/05/2013 e HELCIO LAFETA REIS em 25/04/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 15/04/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

- 1) Acesse o endereço:
<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
- 2) Entre no menu "Legislação e Processo".
- 3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP15.0420.10159.402P

- 5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

371BBF83BD5D5F45FEB99FA1FB09154AD1E16ACA