



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14033.000028/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.222 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrente OI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 29/02/2000

RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não homologou a compensação declarada por falta de demonstração e comprovação das devidas contas contábeis para fins de aplicação da inconstitucionalidade, reconhecida judicialmente, do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado em decorrência da prolação de despacho decisório em que não se homologou a compensação declarada, cujo crédito se amparava em decisão

judicial transitada em julgado, em razão da não apresentação dos elementos probatórios nos termos determinados pela Administração tributária.

No mandado de segurança, reconheceu-se a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, cuja habilitação do crédito fora previamente deferida na repartição de origem, tendo a autoridade administrativa consignado que a confirmação do valor pleiteado seria efetuada no momento da apreciação da declaração de compensação.

Na apreciação da declaração de compensação, a Fiscalização intimou o interessado a demonstrar as contas contábeis envolvidas nas bases de cálculo da contribuição com vistas a identificar aquelas alheias ao conceito de faturamento, tendo sido apresentadas planilhas e cópias de folhas dos livros Diário e Razão, considerados insuficientes para o efetivo cumprimento da decisão judicial.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a anulação do despacho decisório, alegando a ocorrência de violação à Lei nº 9.784/1999 em razão do não exame das provas por ele carreadas aos autos e a necessidade de se buscar a verdade material em razão de sua boa-fé.

A DRJ converteu o julgamento em diligência para que a autoridade administrativa examinasse a alegação do contribuinte quanto às provas não examinadas, revendo-se, se fosse o caso, o despacho decisório, e registrando os resultados em relatório circunstanciado.

Realizada a diligência, a Fiscalização se pronunciou nos seguintes termos:

(...)

5. A fim de dar cumprimento à diligência, **intimamos** o interessado às fls. 453/454 **para demonstrar o crédito**, através do termo de intimação n.º 1374/2014, recebido em 12/12/2013 vide AR de fl. 455.

6. Mas **o interessado após pedir prorrogação de prazo** à fl. 458, respondeu às fls. 585/587 que **já apresentou todos os documentos necessários** anteriormente a decisão original da DRF Brasília, através da entrega do Livro Diário digitalizado.

7. **Novamente intimado** através do termo de intimação n.º 216/2014 de fl. 647, recebido em 20/03/2014 vide AR de fl. 648, **o interessado ratifica** às fls. 651/652 **a resposta** de fls. 585/587, não apresentando novos documentos.

8. **Em ambas as intimações pretendeu-se que o interessado demonstrasse a apuração da base de cálculo da Cofins nos termos do provimento judicial, indicando a forma como foi calculado, com a devida comprovação por meio da escrituração fiscal e contábil.**

9. Assim como ocorreu em relação à decisão original da DRF-Brasília, **o interessado permaneceu omissa**, se limitando a indicar a apresentação do Livro Diário digitalizado.

10. O Livro Diário apresentado (constante de anexo físico em DVD) está gravado em formato “.pdf”, em desacordo com o disposto na IN SRF n.º 68, de 27 de dezembro de 1995, não podendo ser utilizado para apuração da base de cálculo da Cofins pelos sistemas eletrônicos da RFB (sistema Contábil).

11. **O interessado não indicou quais contas contábeis são utilizadas para apuração da base de cálculo da Cofins.**

12. Assim, da mesma forma que a DRF-Brasília, **não podemos aferir o possível direito creditório pleiteado** pelo interessado relativo a pretensão pagamento a maior de Cofins em razão do referido provimento judicial, e propomos o retorno dos autos à 4ª Turma da DRJ-Brasília para prosseguimento do julgamento. (e-fls. 713 a 714 – g.n.)

O acórdão da DRJ em que não se reconheceu o direito creditório restou ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1999, 2000

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo demonstrar, por meio de provas hábeis, a 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 DO CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o pretensão crédito da empresa é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/11/2014 (e-fl. 720), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 12/12/2014 (e-fl. 723) e requereu a anulação da decisão impugnada, repisando os argumentos de defesa, sendo alegado, ainda, cerceamento do direito de defesa por não ter havido intimação na forma da IN SRF nº 68/1995.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que não se homologou a compensação declarada pelo ora Recorrente, em razão da não apresentação dos elementos probatórios nos termos determinados pela Administração tributária, cujo crédito se amparava em decisão judicial transitada em julgado, em que se reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

O ora Recorrente promovera a habilitação do crédito, previamente deferida na repartição de origem, tendo a autoridade administrativa consignado que a confirmação do valor pleiteado seria efetuada no momento da apreciação da declaração de compensação.

Inicialmente, o Recorrente fora intimado a demonstrar as contas contábeis envolvidas nas bases de cálculo da contribuição com vistas a se identificarem aquelas alheias ao conceito de faturamento, tendo sido apresentadas planilhas e cópias de folhas dos livros Diário e Razão, considerados insuficientes pela Fiscalização para o efetivo cumprimento da decisão judicial.

Posteriormente, quando da realização da diligência determinada pela Delegacia de Julgamento (DRJ), ele foi intimado mais duas vezes, com prorrogação de prazo para atendimento, tendo respondido que todos os documentos necessários à apreciação do seu pleito já haviam sido carreados aos autos.

A Fiscalização, por seu turno, consignou que, em todas as intimações enviadas ao interessado, o que se pretendia foi que ele demonstrasse a apuração da base de cálculo da Cofins nos termos do provimento judicial, indicando a forma como fora calculada, com a devida comprovação por meio da escrituração fiscal e contábil, não tendo sido indicadas, contudo, as contas contábeis utilizadas nesse intento.

Compulsando os autos, é possível verificar, no Demonstrativo Mensal das Contas do Razão (e-fls. 47 a 58), ser impossível identificar as contas hábeis a comprovar as receitas alheias ao conceito de faturamento para fins de se dar cumprimento à decisão judicial, pois os registros ali presentes encontram-se discriminados nos seguintes termos: “baixa Cofins retida”, “demonstrativo de arrecadação”, “salário família”, “apropriação folhas de pagamentos/financiamentos”, “salário maternidade”, “valor baixa IR retido”, “baixa Pasep retido”, “estorno de provisão”, “Cofins sobre serviços prestados a entidades federais”, “saldo da conta” etc.

Não há necessidade de muito esforço para se verificar que tais registros não se prestam à demonstração e à comprovação das outras receitas além do faturamento, não se encontrando, portanto, qualquer suporte às alegações do Recorrente.

Da mesma forma, nas folhas do Diário apresentadas (e-fls. 68 a 70), não se obtém nenhuma indicação precisa quanto às receitas sobre as quais se deveria restringir a incidência da contribuição, pois as contas encontram-se ali identificadas da seguinte forma: “baixa fatura”, “demonstrativo de glosa”, “crédito em conta”, “faturamento geral”, “provisão”, “restituição” etc.

O Recorrente não prestou nenhum outro esclarecimento adicional que pudesse auxiliar a Fiscalização no cumprimento da decisão judicial, alegando, apenas genericamente, violação à Lei nº 9.784/1999 em razão do não exame das provas por ele carreadas aos autos e a necessidade de se buscar a verdade material em razão de sua boa-fé.

Contudo, conforme disposto no art. 69 da Lei nº 9.784/1999¹, os preceitos dessa lei se aplicam apenas subsidiariamente aos processos administrativos específicos, não se podendo ignorar, nesse contexto, que, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

¹ Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

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 possuiu; (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)

Em conformidade com os dispositivos supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não homologou a compensação declarada por falta de demonstração e comprovação das devidas contas contábeis para fins de aplicação da inconstitucionalidade, reconhecida judicialmente, do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

Mesmo considerando o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva o crédito pleiteado, não se vislumbrando razão à pretendida inversão do ônus da prova, precipuamente se se considerar que a ele foram dadas cinco oportunidades para tal (três intimações, a manifestação de inconformidade e o recurso voluntário).

Em segunda instância, o Recorrente passa a alegar, também, cerceamento do direito de defesa por não ter havido intimação na forma prescrita pela IN SRF nº 68/1995.

No entanto, além de configurar inovação dos argumentos de defesa, dado que tal matéria não fora objeto da Manifestação de Inconformidade, e de se tratar de ato normativo inaplicável ao presente caso, em razão de sua revogação pela IN SRF nº 86/2001, tem-se que tal alegação se mostra totalmente descabida, pois a norma a que o Recorrente faz referência em nada destoa do procedimento fiscal realizado, conforme se pode verificar de alguns de seus artigos, *verbis*:

Art. 1º As **pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados** para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal e que, no balanço elaborado em 31 de dezembro do ano calendário imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a R\$ 1.800.000,00, **ficam obrigadas** a apresentar a Secretaria da Receita Federal, os **arquivos magnéticos** contendo as informações correspondentes, nas formas e prazos estabelecidos nesta Instrução.

Art. 2º As pessoas jurídicas, especificadas no artigo anterior, quando **solicitadas pelos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional**, apresentarão os arquivos magnéticos contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas, de forma clara e completa, no que se refere a:

I - Contabilidade

II - Fornecedores e Clientes

III - Documentos Contábeis e Fiscais

IV - Controle de Estoque e Registro de Inventário

V - Correção Monetária de Balanço e Controle Patrimonial

VI - Folha de Pagamento

VII - Relação Insumos/Produtos

VIII - Cadastro de Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas aplicado aos arquivos fornecidos

IX - Tabelas de Códigos aplicadas aos arquivos fornecidos

(...)

Art. 4º **A critério dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional**, os arquivos magnéticos poderão ser exigidos na forma estabelecida no referido Manual de Orientação para Apresentação de Arquivos Magnéticos ou na forma original em que tiverem sido armazenados, obedecidas as Especificações Técnicas dos Arquivos Magnéticos.

§ 1º Os arquivos magnéticos com dados referentes a período compreendido entre 1º de janeiro de 1996 e 30 de junho de 1996, só poderão ser exigidos na forma estabelecida no referido Manual de Orientação para Apresentação de Arquivos Magnéticos a partir de 1º de julho de 1996.

§ 2º Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento dos dados nos arquivos magnéticos.

§ 3º Os arquivos magnéticos referentes a períodos anteriores à vigência desta Instrução Normativa poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados conforme o Manual de Orientação para Apresentação de Arquivos Magnéticos citado ou conforme a Instrução Normativa SRF nº 65/93. (g.n.)

Conforme se verifica dos dispositivos supra, a instrução normativa cuida do sistema de processamento eletrônico de dados, sendo nela estipulado que, **a critério dos auditores-fiscais**, os contribuintes se obrigam a apresentar os arquivos magnéticos da forma ali estipulada.

A Fiscalização, no Despacho de Diligência (e-fls. 713 a 714), assim se pronunciou: “O Livro Diário apresentado (constante de anexo físico em DVD) está gravado em formato “.pdf”, em desacordo com o disposto na IN SRF nº 68, de 27 de dezembro de 1995, não podendo ser utilizado para apuração da base de cálculo da Cofins pelos sistemas eletrônicos da RFB (sistema Contágil).”

Mesmo após tal constatação, o Recorrente manteve-se inerte, não contribuindo na elucidação dos fatos, diga-se, de seu interesse, agindo contrariamente ao disposto no inciso IV do art. 4º da Lei nº 9.784/1999², que, conforme já dito, aplica-se subsidiariamente ao PAF.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

² Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:
(...)

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.