



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

**Processo nº** 15374.724380/2009-47  
**Recurso nº**  
**Resolução nº** 3402-000.606 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Data** 22 de outubro de 2013  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Winderley Moraes Pereira, João Carlos Cassuli Junior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.

### **Relatório**

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

"Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito originário de pagamento efetuado a maior relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (código 8109), período de janeiro de 2004. A DEMAC/RJO exarou o despacho decisório de fl. 59, com base no Parecer Conclusivo nº 40/2011 (fls. 54/58) decidindo não reconhecer o direito creditório pleiteado e não homologar a compensação declarada. No Parecer Conclusivo consta consignado, em resumo, que:

- a) A contribuinte retificou a DCTF reduzindo o valor do PIS declarado para o período em questão de R\$ 18.415.915,69 para R\$ 26.485,79. O valor retificado em DCTF coincide com o declarado na DIPJ/2005 para o PIS cumulativo, importância que se repete no DACON;
- b) A interessada foi intimada a justificar a retificação da COFINS declarada e apresentar cópia do balancete mensal, páginas dos livros Diário e Razão e outros documentos fiscais e contábeis.

Em resposta, apresentou as justificativas de fls. 17/21, planilha com a composição da base de cálculo do álcool (que segundo a empresa, é o único produto com incidência cumulativa no período) e cópia de parte do balancete de janeiro/2004;

- c) A interessada esclareceu apenas como apurou o valor do PIS cumulativo que constou na DCTF retificadora, sem se preocupar em apresentar a composição da base de cálculo que resultou no valor originalmente declarado ou especificar e justificar os ajustes efetuados nessa apuração, em que pese ter sido expressamente intimada;
- d) Havendo a contribuinte efetuado um pagamento de PIS no montante de R\$ 18.442.401,48, certamente ocorreu o lançamento contábil do referido valor em contrapartida de despesa de PIS, bem como existe planilha de apuração do montante recolhido. Posteriormente, quando apresentada a DCTF retificadora, deve ter ocorrido o estorno de parte da despesa no Livro Diário e no Razão. E é de se presumir também que vinculados a estas retificações nos lançamentos contábeis ocorreram também estornos de receitas, ou registro de créditos na contabilidade que repercutiram no PIS de janeiro de 2004 ou, pelo menos, foi feita uma memória de cálculo para justificar a retificação;
- e) Ressalte-se que a contribuinte declarou nas DCTF de meses anteriores, valores da mesma ordem de grandeza do montante recolhido em janeiro de 2004;

f) A prova do indébito tributário compete ao sujeito passivo que teria efetuado pagamento indevido ou a maior que o devido. Decorre daí que o pedido de reconhecimento de indébito tributário deve estar necessariamente instruído com as provas no qual se fundamenta, sob pena de pronto indeferimento;

g) Como a interessada, apesar de intimada, não apresentou motivação nem juntou documentação hábil para demonstrar os possíveis erros nos valores declarados na DCTF, não são aceitáveis a retificação feita

*pela contribuinte, a tácita repetição de indébito solicitada e a compensação declarada.*

*A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 28/03/2011 (fl. 109) e apresentou Manifestação de Inconformidade em 26/04/2011 (fls. 65/69), alegando, em síntese que:*

- a) Até a competência 12/2003, o PIS não-cumulativo, cujo recolhimento deveria ser realizado no código 6912 era feito através do código 8109, em razão de uma limitação no programa da DCTF, que não permitia informar o valor “Dedução CIDE-Combustíveis – DCIDE” no código 6912. Por essa razão, o PIS não-cumulativo era lançado na DCTF no código 8109 e eram recolhidos dois DARF’s neste código, um para a venda cumulativa (no caso, somente o álcool) e outro para a venda não-cumulativa;*
- b) A partir de 01/2004, com o saneamento da pendência na DCTF, passou-se a informar os recolhimentos nos códigos 6824 (combustíveis), 8109 (cumulatividade) e 6912 (não-cumulatividade);*
- c) O recolhimento estimado foi realizado com base no procedimento até então adotado (DARF 8109), razão pela qual este apresentou grande variação. Como não era possível fazer REDARF para o código 6912, foi efetuado recolhimento espontâneo para o código 6912;*
- d) Nos meses subsequentes, os recolhimentos de PIS código 8109 apresentam relativamente a mesma ordem de grandeza;*
- e) Apresenta tabelas com a base de cálculo e os recolhimentos relativos ao PIS cumulativo;*
- f) Requer seja declarada legítima a compensação efetuada, procedendo-se a sua devida homologação e protesta pela juntada posterior de documentos complementares.”*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu pela manutenção do despacho decisório, por entender que as alegações e os documentos trazidos pela Recorrente não comprovariam o pagamento a maior do PIS. A decisão da DRJ foi assim ementada:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004*

**IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.**

*A manifestação de inconformidade apresentada contra decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e deverá vir acompanhada dos dados e documentos comprovadores dos fatos alegados.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.  
A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade,  
precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força  
do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido"*

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário, repisando as alegações apresentadas na impugnação, reafirmando o direito ao crédito e que a documentação juntada seria suficiente para comprovar o indébito tributário.

A Recorrente discorre sobre as informações e os documentos apresentados durante o processo que foram assim detalhadas no recurso.

*"Com efeito, a Recorrente trouxe à colação cópia integral do seu Balancete Patrimonial referente ao mês de Janeiro de 2004, sendo que, na página 32 do aludido documento, nos códigos 3110103, 3110104 e 3120104, verifica-se, de forma clara, simples e objetiva, as receitas advindas da venda de ÁLCOOL HIDRATADO NACIONAL e de ÁLCOLL ANIDRO NACIONAL, bem como as devoluções atinentes ao ÁLCOOL ANIDRO NACIONAL - únicos produtos, frise-se novamente, em que ocorreu a incidência do PIS cumulativo sobre a receita oriunda destes.*

*Pois bem. Fazendo-se uma análise detida de tal documento, apura-se facilmente tanto a base de cálculo referente ao PIS CUMULATIVO (cód. 8109) devido nos meses de janeiro de 2004 - que decorre das receitas advindas da venda do ÁLCOOL HIDRATADO NACIONAL e de ÁLCOOL ANIDRO NACIONAL, e que foi objeto de apresentação de DCTF retificadora pela Recorrente -, quanto aquela relativa à incidência não cumulativa do aludido tributo (Cód. 6912 - que NÃO foi objeto de retificação por parte da Recorrente na DCTF retificadora por ela apresentada)." (fls. 209 a 210)*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

A teor do relatado o cerne da lide é a discussão sobre as provas apresentadas para comprovação do indébito tributário. A lide da questão merece uma abordagem objetiva em relação aos documentos constantes dos autos. A autoridade a quo entendeu não estar

Documento assinado digitalmente conforme MP-2.200-2-GG 27/03/2001  
Autenticado digitalmente em 30/12/2013 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 28/01/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 30/12/2013 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA  
Impresso em 31/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

comprovado o recolhimento a maior da PIS não cumulativo, conforme detalhado no voto condutor da decisão da primeira instância, do qual transcrevo o trecho abaixo.

*"Todos esses dados demonstram a inconsistência da tese do contribuinte. Não se trata de simples equívoco no preenchimento do código de arrecadação que possa ser facilmente detectado através da análise comparativa das DCTF's apresentadas e pagamentos realizados.*

*Se, como alega o contribuinte, o total pago no código 8109 abrangia o PIS devido no regime cumulativo e não-cumulativo, para que haja o reconhecimento do direito creditório faz-se necessário demonstrar a base de cálculo e a apuração da contribuição devida nos dois regimes de apuração, confrontar os débitos apurados com os pagamentos realizados nos diferentes códigos de arrecadação e concluir pela existência ou não de pagamento a maior.*

*Ocorre que os documentos trazidos aos autos não permitem o cálculo do montante devido, tendo em vista que os valores informados no demonstrativo de apuração do PIS constante da DIPJ/2005 não conferem completamente com os registros no balancete mensal apresentado e, conforme se verifica em diversos outros processos formalizados para análise de outras compensações declaradas pelo contribuinte, a empresa realiza ajustes extra contábeis acatados, ao menos em parte, pela Delegacia de origem, ajustes estes não demonstrados nos presentes autos."*

Para melhor enfrentar a questão, vejamos o enunciado do artigo 170, do Código Tributário Nacional – CTN, que ao disciplinar o instituto da compensação, exige certeza e liquidez dos créditos alegados.

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento."*

A exigência de liquidez e certeza dos créditos sempre foi condição sine qua non, para a compensação. Autorizar a compensação com créditos pendentes de certeza e liquidez é inaplicável.

Estamos diante de um despacho decisório exarado pela autoridade fiscal e entendo não existir nenhum obstáculo legal ou equívoco neste procedimento. Entretanto, quando a pessoa fiscalizada é científica de decisão que lhe é desfavorável tem o direito ao Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 30/12/2013 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA Assinado digitalmente em 20/01/2014  
2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 30/12/2013 por WINDERLEY MORAIS PER EIRA

contraditório e que sejam analisadas as suas alegações. Caso a autoridade, responsável pela apreciação destes argumentos, entenda que as provas apresentadas não são suficientes para a convicção no julgamento poderá determinar a busca destas provas, por meio direto, se lhe for possível ou por determinação de diligência nos termos previstos no Processo Administrativo Fiscal – PAF.

O fato que estamos discutindo na presente lide é se foram apresentadas provas e se estas são suficientes para a comprovação das alegações constantes do Recurso. No caso em tela, entendo que as provas constantes dos autos, guardam uma relação lógica o que traria indícios da operação alegada no Recurso. Entretanto, entendo ser necessária a apuração dos valores devidos do PIS cumulativo e do PIS não cumulativo para o período em discussão.

Entendo, que o princípio da verdade material e da ampla defesa, são intrínsecos ao Processo Administrativo Fiscal e em que pese o fato, do seu informalismo contido, estes corolários não podem ser afastados, devendo pelo contrário, ser privilegiados, visto que, qualquer discussão administrativa que seja maculada, por procedimentos processuais questionáveis, pode vir no futuro a ser objeto de novas discussões, o que sem dúvida, afasta um dos grandes benefícios do processo administrativo, que busca abreviar a solução do litígio a contento das partes, portanto, mais uma vez, considerando a manutenção da ampla defesa, entendo que deve-se analisar os argumentos trazidos pela Recorrente que poderiam comprovar a alegação do direito ao crédito pleiteado.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem, proceda a apuração dos valores devidos do PIS cumulativo e do PIS não cumulativo para o período em discussão, informando em relatório se o cálculo obtido corresponde aos valores apresentados pela recorrente e que foram objeto de retificação da DCTF. Caso estes valores estejam corretos, se são suficientes para comprovar o direito creditório pleiteado.

Concluída tais verificações, deverá ser franqueado o prazo de 30 dias para manifestação da recorrente e, findo tal prazo, devolvidos os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Winderley Moraes Pereira