



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

Processo nº 15374.915668/2008-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.166 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR - PIS
Recorrente MAHARY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/01/2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. Contudo, a referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar o crédito. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

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

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata de PER/DCOMP 25818.47495.291104.1.3.04-0083 (fl. 03/07), transmitido em 29/11/2004, cujo crédito teria origem em recolhimento do PIS efetuado a maior.

A compensação declarada não foi homologada, conforme Despacho Decisório (fl. 08), pelos seguintes motivos: *"A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP."*

Após ser intimada da decisão em 27/08/2008, a ora recorrente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 22/09/2008 (fl. 11), na qual alega unicamente o seguinte:

- *A Guia utilizada como base de compensação na PERD/COMP nº 25818.47495.291104.1.3.04-0083 no valor principal de R\$2.162,03, teve sua utilização parcial no valor de R\$600,43 para acobertar o débito de PIS do mês 12/2003 da empresa acima, e o saldo remanescente foi utilizado na PERD/COMP acima, e como comprovação deste fato pode ser verificado a DAICON em anexo entregue no período onde consta tal informação.*
 - *O crédito provavelmente não foi identificado, pois a DCTF do 4º trimestre de 2003 não foi retificada, permanecendo a utilização integral do débito de R\$2.162,03.*
 - *Providências tomadas:*
 - *Foi entregue uma DCTF retificadora regularizando a utilização correta de parte desta guia paga desta forma liberando o crédito utilizada na PERD/COMP acima, e esta encontra-se em anexo para sua verificação.*

Para comprovar o seu suposto crédito, a recorrente juntou cópias da DCTF retificadora e da DAICON, referentes ao 4º trimestre de 2003, transmitidas, respectivamente, em 17/09/2008 e em 10/04/2004.

Em seqüência, analisando as argumentações da contribuinte e os documentos juntados, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ/RJO I julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO.
PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

Se do confronto entre a DACON e a DCTF resultar valores de débitos informados a maior nesta última declaração, a falta de comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, de que o erro de preenchimento se deu em relação à DCTF, resulta o impedimento do reconhecimento da existência de direito creditório em relação aos pagamentos para os quais correspondam débitos regularmente confessados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 43), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, repisando fatos e argumentos já apresentados. Não juntou mais nenhum documento.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 173 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao autor, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

.....
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

.....
§ 1º omissis

.....
§ 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;

b) refira - se a fato ou a direito superveniente;

c) destine - se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)

.....
Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justeza em seu julgamento.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitudes do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Contudo, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e possuísem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a necessidade de apresentação de outros elementos, visando a comprovação das alegações. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e a juntar cópias da DCTF retificadora e da DACTON, referentes ao 4º trimestre de 2003. Se, por um lado, é certo que a DACTON faz prova em favor do contribuinte, por outro, seu valor probatório é ténue e, por isso mesmo, não afasta a necessidade de apresentação de outros documentos, que também comprovem o crédito de forma mais robusta.

Nesse ponto, creio ser oportuno discorrer sobre o momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material.

Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Então, considerando-se todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório, desenvolvido ao longo do presente voto, e nas circunstâncias do caso concreto, isto é, já ter sido apresentada uma prova mínima, entendo que seria admissível a apresentação de novas provas juntamente com o Recurso Voluntário.

Contudo, repise-se que a recorrente não apresentou mais nenhuma prova.

Essa atitude da recorrente torna-se incompreensível, tendo em vista que, no Acórdão recorrido, restou claro quais outros documentos deveriam ter sido apresentados:

*"Uma vez que ambas declarações atualmente válidas foram preenchidas pela própria contribuinte e devem retratar os dados da escrituração da pessoa jurídica, a simples alegação de que a DCTF foi preenchida incorretamente não é suficiente para se comprovar o erro no preenchimento daquela declaração, sem apoio nos **registros contábeis e fiscais da interessada e/ou em outros elementos consistentes de prova.**" (grifo nosso)*

Dessarte, forçoso é admitir que a recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu suposto direito creditório, seja por seus erros anteriores ao Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas robustas da sua liquidez e certeza, tanto na instância *a quo*, como nesta Corte.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves