



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

**Processo n°** 10880.925615/2009-82  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3802-001.987 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de agosto de 2013  
**Matéria** DCOMP Eletrônico - Pagamento a maior ou indevido  
**Recorrente** Thyssenkrupp Bilstein Brasil Molas e Componentes de Suspensão Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 13/01/2006

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU DE PERÍCIA DESTINADAS À COMPROVAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RECUSA DELIBERADA DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÕES RETIFICADORAS CONTEMPLANDO AS ADUZIDAS CORREÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTU SUPOSTAMENTE RECOLHIDO A MAIOR. INDEFERIMENTO.

A diligência ou a perícia não são instrumentos de inversão do ônus da prova de suposto indébito tributário, não podendo ser utilizadas para suprir deliberada ação omissiva de sujeito passivo que, unilateralmente, resolve não apresentar as declarações retificadoras a que estava obrigado (DCTF, DIPJ e DAPON) contemplando as alegadas correções da base de cálculo do tributo supostamente recolhido a maior.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 13/01/2006

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO NÃO DEMONSTRADAS. IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DOS DÉBITOS PARA COM A FAZENDA PÚBLICA.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e de certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

A não comprovação da certeza e da liquidez dos créditos alegados, materializada na tentativa de inversão do ônus da prova com transferência para o Fisco da obrigação de comprovação do direito aduzido, impossibilita a extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

**Recurso a que se nega provimento.**

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 do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Paulo Sérgio Celani e Solon Sehn.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 13<sup>a</sup> Turma da DRJ São Paulo I (fls. 289/298 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório arguido e não homologou a compensação formalizada pela suplicante, nos termos do acórdão assim ementado:

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

*Data do fato gerador: 13/01/2006*

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.**

*É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação não homologada a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.*

**DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.**

*Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.*

*Nesses termos, não pode ser acatada a mera alegação de erro de preenchimento desacompanhada de elementos de prova que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF.*

**DCOMP. DÉBITO CONFESSADO EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO.**

*Considerando que o DARF indicado no PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição / Declaração de Compensação) como origem do crédito foi utilizado para quitar débito confessado em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e que o Contribuinte não logra comprovar*

*que a verdade material é outra, não há que se falar em pagamento indevido.*

**DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL. MOTIVAÇÃO.**

*Motivada é a decisão que, por conta da vinculação total de pagamento a débito do próprio interessado, expressa a inexistência de direito creditório disponível para fins de compensação.*

*A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.*

**PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS.**

*Indefere-se o pedido de apresentação de provas após o prazo da Impugnação, ou a realização de perícia e diligência, quando não são atendidas as exigências contidas na norma de regência do contencioso administrativo fiscal vigente à época da Impugnação.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

Por bem descrever os fatos, reproduzo, abaixo, o relatório objeto da decisão recorrida:

*1. Trata o presente processo de Declaração de Compensação apresentada em meio eletrônico (PER/DCOMP nº 24234.80519.240609.1.3.04-8508) em 24/06/2009, cujos relatórios foram anexados ao presente processo administrativo (fls. 2 e seguintes). Nesta declaração, pretende o Contribuinte quitar os débitos declarados às fls. 3, no valor total de R\$ 49.262,00, com supostos créditos (R\$ 34.873,28) decorrentes de recolhimento indevido realizado por meio do DARF no valor de R\$ 34.873,28 (código de receita: 5856), recolhido em 13/01/2006. A origem do crédito do Contribuinte utilizado nesta declaração foi informado às fls. 2 (DARF).*

*1.1. Apreciando o pedido formulado, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SP) emitiu o Despacho Decisório de fls. 5, no qual pronunciou-se pela **não homologação** da compensação diante da inexistência do crédito declarado pelo Contribuinte às fls. 2.*

### **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**

*2. Cientificado da solução dada à declaração de compensação apresentada, o Contribuinte, por seu representante legal, interpôs tempestivamente a Manifestação de Inconformidade de 08/12/2009 (fls. 9/29), com a juntada de documentos de fls. 30/283 (Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral – CNPJ; Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social; Procuração ad judicium et extra e Substabelecimento; cópia do Despacho Decisório e do PER/DCOMP; planilhas demonstrativas), apresentando, resumidamente, as seguintes alegações:*

2.1. *Afirma ser tempestiva a Manifestação de Inconformidade protocolizada no dia 08/12/2009, considerando a data de ciência do Despacho Decisório.*

2.2. *Alega que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base unicamente no cruzamento eletrônico das informações constantes em seu sistema informatizado, dispensando qualquer análise manual do caso e também a expedição de termo de intimação prévio, não identificou o crédito tributário existente em favor da Manifestante.*

2.3. *Confirma a ocorrência de erros materiais em suas declarações que acabaram dificultando o reconhecimento do seu direito creditório, motivo pelo qual pretende demonstrá-los na Impugnação, de forma a possibilitar a retificação de ofício do lançamento levado a efeito, em atenção ao princípio da verdade material.*

2.4. *Afirma que a parcela do crédito tributário discutido no presente PER/DCOMP faz parte de um conjunto maior que tem origem numa mesma situação ocorrida entre o período de janeiro/2003 e dezembro/2007, período este no qual tributou indevidamente receitas decorrentes de operações de venda destinadas (i) ao exterior por meio de empresa comercial exportadora (exportação indireta), bem como (ii) a empresas comerciais fabricantes (portanto não atacadistas ou varejistas).*

2.4.1. *Em relação às vendas destinadas à exportação, a Manifestante alega ter informado erroneamente o Código Fiscal de Operações e de Prestações (CFOP) nas respectivas notas fiscais de saída (5101 — “renda de produção do estabelecimento”, ao invés de 5501 — “remessa de produção do estabelecimento com o fim específico de exportação”), o que acarretou a tributação indevida das correlatas receitas, já que em tais operações de exportação indireta não incide PIS e COFINS, nos termos dos artigos 5º, III, da Lei nº 10.637/02 e 6º, III, da Lei nº 10.833/03.*

2.4.2. *Já a segunda parcela do direito creditório decorre de vendas realizadas às empresas Rassini e Magnet Marelli, posto que, por se tratarem de empresas comerciais fabricantes, deveriam ser observadas as alíquotas comuns do PIS e da COFINS de 1,65% e 7,6%, respectivamente, e não as diferenciadas de 2,3% e 10,8%, conforme dispõe o artigo 3º, incisos I e II, da Lei nº 10.485/02.*

2.5. *Afirma que o crédito total apurado encontra-se demonstrado nas planilhas que acompanham sua defesa, estando fundado nos documentos fiscais e comerciais pertinentes, idôneos e revestidos das formalidades legais, sendo de possível reconstituição por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio das diversas informações constantes em seu sistema informatizado, documentos tais que se encontram à disposição desse órgão.*

2.5.1. *A Manifestante deixou de juntar ao feito todas as notas fiscais de saída emitidas entre os períodos de apuração do crédito (jan/03 a dez/07), alegando impossibilidade material e por acarretar demasiado transtorno processual (autuação e manuseio dos autos), já que se trata de milhares e milhares de documentos, motivo pelo qual se faz necessária a conversão do julgamento em diligência e/ou determinação de perícia técnica, nos termos dos artigos 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72 (aplicáveis ao rito da Manifestação de Inconformidade por força do § 11, do artigo 17, da Lei nº 9.430/96), a fim de que as planilhas demonstrativas do crédito aqui apresentadas sejam devidamente validadas.*

2.6. Ressalta que, quando da identificação dos erros cometidos na tributação das vendas em questão e conseqüente apuração dos correlatos créditos tributários, a Manifestante acabou apenas transmitindo os PER/DCOMP, deixando de promover, porém, a retificação das obrigações acessórias envolvidas (DCTF, DACON e DIRPJ), nas quais deveria ter reduzido os montantes de PIS e COFINS devidos nos termos das planilhas mencionadas.

2.6.1. Entende que tal ausência de retificação das obrigações acessórias envolvidas seja prescindível de justificativa para fins de julgamento do presente feito e retificação de ofício do lançamento com base na verdade material.

2.6.2. Explica que tais retificações seriam realizadas via processos administrativos, hoje de competência do chefe da DIORT, nos termos do artigo 2º, inciso III, da Portaria DERAT/SP nº 413/2009, processos administrativos esses morosos, de difícil solução e de eficácia limitada, que poderia acarretar na prescrição do direito creditório, inviabilizando as compensações pretendidas.

2.7. Em razão da ausência de retificação das DCTF envolvidas, os supostos recolhimentos indevidos acabaram sendo integralmente imputados para pagamento dos débitos declarados, não remanescendo qualquer saldo em favor da Manifestante nos seguintes processos: 10880.690.786/2009-85, 10880.690.781/2009-52, 10880.690.782/2009-05, 10880.690.784/2009-96, 10880.690.785/2009-31, 10880.690.787/2009-20, 10880.690.788/2009-74, 10880.690.789/2009-19, 10880.690.783/2009-41, 10880.915.257/2009-08, 10880.690.790/2009-43, 10880.690.794/2009-21, 10880.690.796/2009-11, 10880.690.793/2009-87, 10880.690.797/2009-65, 10880.690.792/2009-32, 10880.925.615/2009-82, 10880.690.798/2009-18, 10880.690.791/2009-98, 10880.690.795/2009-76, 10880.690.799/2009-54 e 10880.925.616 72009-27.

2.8. Tendo em vista que os 22 (vinte e dois) PER/DCOMP mencionados possuem por base o mesmo direito creditório discutido (mesma origem e fundamento), e considerando o pedido de conversão do julgamento em diligência, mostra-se necessário, por medida de economia e celeridade processual, com fundamento na Portaria RFB nº 666/08, o pensamento dos feitos por anexação para julgamento conjunto, de modo a evitar decisões contraditórias entre as Turmas da própria DRJ.

2.9. Afirma que, em função da ausência de retificação da DCTF do período, o respectivo recolhimento acabou sendo integralmente apropriado, não remanescendo valor passível de restituição e compensação. Porém, ao recompor a apuração da contribuição à COFINS devida (exclusão de parte de sua base de cálculo e reajustando a correta alíquota a ser observada sobre parte das receitas de vendas), chegar-se-á ao saldo devedor correto. Nesses termos, a decisão ora impugnada está fundada, exclusivamente, nos erros cometidos pelo Contribuinte quando do preenchimento de suas obrigações acessórias e na ausência de apreciação de fatos não conhecidos ou não provados por ocasião do despacho decisório.

2.9.1. Contudo, em atenção ao princípio da verdade material, cumpre à Administração Fazendária rever o lançamento levado a efeito, mostrando-se imprescindível a conversão do julgamento em diligência a fim de que seja validado o saldo credor apurado e utilizado pela Manifestante.

2.9.2. No momento em que o Fisco constata que o contribuinte errou ao prestar informações à Administração Fazendária, ou mesmo prestou informações inconsistentes ou insuficientes, deve de pronto retificar eventuais atos que decorreram dessas equivocadas informações, pautando sua atuação nos fatos efetiva e concretamente ocorridos.

2.10. De forma a cumprir os requisitos legais previstos no citado artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, informa a Impugnante que a diligência ou perícia pretendida se justifica em razão da necessidade de se validar, através da análise das notas fiscais de saída emitidas pela Manifestante no período de jan/2003 a dez/07, dos memorandos de exportação, da atividade das empresas comerciais fabricantes cujas alíquotas diferenciadas do PIS e da COFINS foram indevidamente adotadas e demais documentos pertinentes, o crédito tributário apurado e aproveitado para a compensação veiculada nos PER/DCOMP discutidos. Indica Perita Contábil e formula quesitos.

2.11. Assim, requer a Manifestante o conhecimento e regular processamento da presente Manifestação de Inconformidade; o apensamento deste feito aos demais 22 (vinte e dois) processos correlacionados, com os seus encaminhamentos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento; seja determinada a realização de diligência e/ou perícia técnica conforme delimitado; no mérito, em atenção ao princípio da verdade material, sejam as defesas julgadas procedentes para o fim de homologar as compensações pleiteadas, extinguindo-se os créditos tributários em cobrança.

2.11.1. Por derradeiro, protesta a Manifestante pela juntada de eventual documentação complementar que se faça necessária, bem como apresentação de novos esclarecimentos ou quesitos complementares em relação ao pedido de diligência e/ou perícia técnica formulado.

2.12. A representação processual foi regularizada pela Manifestante por meio da entrega da petição anexada às fls. 284/287.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 08/09/2011 (fls. 302). Inconformada, a interessada apresentou, em 04/10/2011, o recurso voluntário de fls. 303/323, onde reitera que o crédito alegado seria decorrente de pagamento indevido da contribuição do período, ressaltando ainda:

a) que, ao contrário do afirmado na decisão recorrida, a presunção de legitimidade dos atos administrativos é relativa, de sorte que, tendo a recorrente demonstrado a fragilidade do despacho decisório com base nos demonstrativos acostados aos autos, jamais poderia ter sido indeferido o pedido de diligência formulado, imprescindível para a validação do direito creditório pleiteado;

b) que apesar de a recorrente haver manifestado a “[...] absoluta impossibilidade material e por acarretar transtorno processual (autuação e manuseio dos autos), já que se trata de milhares de milhares de documentos [...]”, o julgador de primeira instância manteve o despacho decisório com fundamento, exatamente, na falta de comprovação dos erros materiais e do direito creditório;

c) que, “também de forma contraditória indeferiu o pedido de diligência porque: (i) ‘em relação às supostas vendas destinadas à exportação, deixou a Manifestante de apresentar as cópias das Notas Fiscais e contratos comerciais,

dentre outros documentos, que comprovariam a destinação dos produtos ao exterior...'; e **(ii)** 'em relação às vendas realizadas às empresas Rassini e Magnet Marelli (empresas comerciais fabricantes), (...), faltou igualmente ao Contribuinte comprovar a origem (Notas Fiscais) dos valores incluídos em suas planilhas explicativas (...). Destaque-se se que o Contribuinte sequer logrou êxito em comprovar que as citadas empresas compradoras seriam fabricantes de veículos e máquinas (...) não há descrição precisa sequer dos nomes das empresas compradoras, nem da identificação de seu CNPJ”;

d) assim, **“o julgador desconsiderou por completo os argumentos e fundamentos que embasaram o pedido de diligência, apenas reforçando a necessidade e imprescindibilidade de tal procedimento”**;

e) que **“as empresas ‘Rassini’ e ‘Magnet Marelli’ são, respectivamente, a maior fabricante de molas originais da América do Sul e a maior fabricante de sistemas e componentes automotivos do mundo [...], sendo, portanto, fato notório que se tratam de comerciais fabricantes, dispensando, portanto, provas nesse sentido (Código de Processo Civil, artigo 334, I)”**;

f) que, **“de qualquer forma, a Recorrente apresenta, exemplificativamente, notas fiscais de saídas destinadas às referidas empresas (doc. 03), de modo a provocar a conversão do julgamento em diligência, nos termos requeridos”**;

g) que, **“em relação às saídas destinadas à exportação, [...] apresenta notas fiscais e memorandos de exportação (doc. 04), com o mesmo objetivo de infirmar a alegada presunção de legitimidade dos atos administrativos em que se fundou a decisão recorrida e possibilitar a conversão do julgamento em diligência”**;

h) que o presente litígio integra um total de 22 processos correlatos os quais devem ser apensados por anexação para julgamento em conjunto, bem como para fins de conversão do julgamento em diligência;

i) apresenta argumentos inerentes à materialidade do erro cometido – fonte do aduzido direito creditório – e, forte no princípio da verdade material, defende a obrigatoriedade de a Administração Fazendária rever o lançamento que originou o débito em cobrança, de sorte a adequá-lo à realidade fática; fundamenta-se nos artigos 145, III e 149, IV, V e VIII do CTN; transcreve ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes em defesa de sua tese;

j) que a exposição da situação dos períodos de 2003 a 2007 e a apresentação de planilhas sintéticas e analíticas de apuração do indébito tributário infirmam a suposta presunção de legitimidade em que se funda o despacho decisório; apresenta doutrina em sintonia com seu argumento;

k) que o julgador de primeira instância **“não conseguiu fundamentar a ausência do direito creditório e também ficou em dúvida sobre a veracidade das alegações da Recorrente, o que, apesar de justificar a conversão do julgamento em diligência, acabou embasando a improcedência da defesa apresentada?!”**;

l) que os documentos em que se embasaram as planilhas demonstrativas não foram acostados aos autos “*seja porque se encontram, em parte, disponíveis no sistema informatizado da Administração Fazendária Federal, seja porque o seu volume mostra-se por demais exagerado, fato esse que acabaria por tumultuar o bom andamento do presente processo [...]*”;

m) assim, “*para a validação dos créditos tributários apurados e demonstrados [...] mostra-se necessário que o Órgão Fazendário analise as notas fiscais de saída emitidas no período compreendido entre janeiro/2003 e dezembro/2007, de modo a excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS as receitas decorrentes de vendas destinadas ao exterior e reajustar as alíquotas corretas nas vendas para as empresas comerciais fabricantes, retificando de ofício os débitos erroneamente declarados em DCTF, portanto em desacordo com a verdade material, e, com isso, homologando as compensações pleiteadas*”;

n) requer a realização de diligência ou de perícia, indicando perita contábil e formulando quesitos.

Diante do exposto, requer a interessada a apensação do feito aos demais 22 processos que tratam da mesma matéria, para que seja determinada a realização de diligência ou de perícia técnica, nos termos referenciados, e, no mérito, seja dado provimento ao recurso e homologada integralmente a compensação intentada.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O recurso há que ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Conforme relatado, o pedido de compensação formalizado pelo sujeito passivo em 24/06/2009 objetivava a liquidação de débitos tributários com supostos créditos da interessada decorrentes de aduzido pagamento a maior da COFINS não-cumulativa (código de receita 5856) realizado em 13/01/2006, na quantia de R\$ 34.873,28.

Atendo-me, de início, unicamente à questão de direito reclamada pela interessada, é verdade que a tese em que a mesma se alicerça possui verossimilhança, já que, de fato, o PIS e a COFINS não incidem sobre as receitas decorrentes de vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação (Lei nº 10.637/2002, artigo 5º, inciso III<sup>1</sup> e Lei nº 10.833/2003, artigo 6º, inciso III<sup>2</sup>). No tocante às vendas a “*empresas comerciais fabricantes*”, a Lei nº 10.485/2002, em seu artigo 3º, estabelece alíquotas reduzidas

<sup>1</sup> Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:  
[...]

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

<sup>2</sup> Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:  
[...]

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.



das aludidas contribuições no caso de as vendas para as empresas *Rassini e Magnet Marelli* se enquadrarem na hipótese que o legislador procurou albergar com a edição da norma em tela<sup>3</sup>.

Em diversas situações em que analisamos recursos contra a não-homologação de pedidos de compensação foi feita verdadeira auditoria nas provas colacionadas aos autos pelo sujeito passivo, mesmo quando tais provas foram apresentadas somente em sede de recurso voluntário. Nos casos em que tal análise não foi possível neste foro, nos manifestamos pela baixa dos autos em diligência para a confirmação dos registros fiscais, planilhas e documentos apresentados pela interessada a fim de verificar a liquidez e a certeza do direito creditório aduzido. Em todos esses casos, frise-se, o contribuinte sempre demonstrou procurar adequar a sua situação fática às obrigações acessórias correspondentes, com apresentação, quando possível, das declarações retificadoras a que estava obrigado.

Esta é a linha de entendimento normalmente consensual que esta Turma tem adotado nos inúmeros casos que julgou concernentes a recursos contra a não-homologação de pedidos de compensação, e isso, justamente, em homenagem ao princípio da verdade material.

Contudo, a realidade ora examinada diverge de outras tantas já apreciadas por esta Turma, uma vez que, agora, **o sujeito passivo pleiteia o completo exame de sua escrituração pela Administração Fazendária sem ter retificado nenhuma das declarações de apresentação obrigatória (DCTF, DACON e DIPJ) em sintonia com o suposto pagamento indevido da contribuição.**

Com efeito, como a própria recorrente informa em sua manifestação de inconformidade, e reitera em seu recurso voluntário, deixou de providenciar “[...] a retificação das obrigações acessórias envolvidas (DCTF, DACON e DIRPJ, nas quais deveria ter reduzido os montantes de PIS e COFINS devidos, conforme se encontra demonstrado nas planilhas acima já mencionadas” (v. fls. 310). Assim, a interessada comparece novamente aos autos apresentando, a título comprobatório do direito creditório, unicamente, “planilhas sintéticas e analíticas”, bem como amostras de notas fiscais de saídas destinadas às empresas *Rassini e Magnet Marelli*, além de exemplos de notas fiscais e de memorandos de exportação.

Em seu recurso voluntário a interessada afirma que os documentos em que se embasaram as planilhas demonstrativas não foram acostados aos autos “*seja porque se encontram, em parte, disponíveis no sistema informatizado da Administração Fazendária Federal, seja porque o seu volume mostra-se por demais exagerado, fato esse que acabaria por tumultuar o bom andamento do presente processo [...]*”. De fato, a própria reclamante assevera que as notas fiscais representam “[...] milhares e milhares de documentos [...]” (v. fls. 308), mas entende que a validação dos créditos tributários apurados em suas planilhas torna “[...] necessário que o Órgão Fazendário analise as notas fiscais de saída emitidas no período

<sup>3</sup> Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º desta Lei; ou (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

*compreendido entre janeiro/2003 e dezembro/2007, de modo a excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS as receitas decorrentes de vendas destinadas ao exterior e reajustar as alíquotas corretas nas vendas para as empresas comerciais fabricantes, retificando de ofício os débitos erroneamente declarados em DCTF, portanto em desacordo com a verdade material [...]”.*

A leitura que faço desses argumentos é a de que o sujeito passivo pretende transferir para o Fisco o ônus de comprovação do direito creditório que alega em seu favor e, pior, sem ter sido minimamente diligente no que concerne à apresentação das declarações a que estava obrigado (DCTF, DIPJ e DACTON) contemplando as proclamadas corretas bases de cálculo e montantes devidos do PIS e da COFINS.

Com isso, o sujeito passivo privou a Administração Tributária da auditoria eletrônica das informações que integram as declarações de apresentação obrigatória, e agora, pretende que a mesma Administração dispense seus já reconhecidamente escassos recursos de mão-de-obra especializada na análise dos “[...] milhares e milhares de documentos [...]” da empresa, pleito que não guarda a menor razoabilidade diante da realidade presente.

Não pode ser ignorado o fato de que a ausência de apresentação das declarações retificadoras (DCTF, DACTON e DIPJ) não se deu por esquecimento, equívoco ou motivo de força maior, **mas foi uma atitude deliberada do sujeito passivo**, que, unilateralmente, concebeu tais obrigações como prescindíveis. Também **procurou justificar-se alegando morosidade no exame das declarações retificadoras**, “[...] de difícil solução e de eficácia limitada [...]”, que poderia redundar na “[...] prescrição do direito creditório [...]” (o que não é verdade, uma vez que diante da competência do fato gerador – de dezembro de 2005 – e da data em que foi apresentado o PER/DCOMP, 24/06/2009, leia-se, momento em que se pode afirmar o pleno conhecimento do “equivoco” pela interessada –, é evidente que havia elástico tempo hábil à apresentação das declarações).

Confira-se o seguinte trecho extraído de sua manifestação de inconformidade (v. fls. 16 do processo eletrônico), que corrobora a firmação acima consignada:

*Ocorre que, quando da identificação dos erros cometidos na tributação das vendas em questão e conseqüente apuração dos correlatos créditos tributários, a Manifestante acabou apenas transmitindo os PER/DCOMP's de modo a aproveitar o direito creditório existente em seu favor e se resguardar quanto a eventual decurso do prazo prescricional, deixando de promover, porém, a retificação das obrigações acessórias envolvidas (DCTF, DACTON e DIRPJ), nas quais deveria ter reduzido os montantes de PIS e COFINS devidos, conforme se encontra demonstrado, também, nas planilhas acima já mencionadas.*

*Tal ausência de retificação das obrigações acessórias envolvidas, não obstante seja prescindível de justificativa para fins de julgamento do presente feito e retificação de ofício do lançamento com base na verdade material, se explica pela necessidade de se realizar via processos administrativos, hoje de competência do chefe da DIORT, nos termos do artigo 2º, inciso III, da Portaria DERAT/SP nº 413/2009, processos administrativos esses, como se sabe, morosos, de difícil solução e eficácia limitada, podendo acarretar, conseqüentemente, a prescrição do direito creditório, inviabilizando as compensações pretendidas.*

(grifos nossos)

Logo, o pedido de diligência ou de perícia formulado não se subsume às hipóteses em que o Processo Administrativo Fiscal as admite, seja diante da preclusão da apresentação da prova documental do direito (notadamente, as declarações retificadoras da interessada) – § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 –, seja pelo fato de a baixa dos autos para que a Fazenda reconstitua a escrituração da empresa – lembrando, que negou-se a apresentar as declarações retificadoras a que estava obrigada –, mediante a análise de “[...] milhares e milhares de documentos [...]”, revestir-se em procedimento **impraticável**, o que autoriza seu indeferimento com base no artigo 18 do mesmo Decreto nº 70.235/72.

A verdade material, tão invocada pelo sujeito passivo, não se reveste em um direito absoluto. O processo há que ser pautado por alguns limites à cognição probatória, sejam estes de natureza temporal ou material, em sintonia com o formalismo moderado, que guia o processo administrativo. Ademais, o dever de investigação da Administração Tributária caminha *pari passu* com o dever de colaboração do particular.

No caso presente, como já dito, houve deliberada ação omissiva da recorrente caracterizada pela recusa na prestação das obrigações acessórias a que estava obrigada, não sendo razoável admitir a inversão do ônus da prova do direito para o Fisco, que, no entender do sujeito passivo, teria a obrigação de se debruçar sobre sua farta documentação para provar direito o qual deveria ter sido demonstrado, **pelos meios normativamente estipulados**, por quem alega e detém interesse.

Assim, manifesto-me no sentido de rejeitar diligência ou perícia destinada a confirmar o crédito tributário reclamado, bem como indefiro a apensação do feito aos outros 22 processos da interessada para a realização de diligência conjunta, por consequência lógica.

Inadmitida a baixa dos autos em diligência, passa-se à análise propriamente dita do mérito da compensação vislumbrada.

Nesse âmbito, a reconhecida necessidade de exame dos documentos da interessada revela que o indébito reclamado carece dos necessários pressupostos de liquidez e de certeza como requisito indispensável à liquidação de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.

De fato, a compensação, como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN, o que não se constatou na realidade presente.

Nesse sentido, a seguinte decisão do Superior Tribunal de Justiça:

*TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL COM O CONFINS. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS AUTORIZATIVOS. LEI 8.383/91. ART. 170 DO CTN.*

*A Lei nº 8.383/91 não revogou normas consignadas no Código Tributário Nacional (art. 170), que é Lei Complementar e dispõe acerca dos pressupostos necessários a autorizar o instituto da compensação.*

*Hipótese expressa na legislação (art. 156 do CTN) de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art. 170 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação*

à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza.

Líquidos e certos, na definição legal (para justificarem a compensação), são os créditos tributários expressamente declarados pelo Fisco e os reconhecidos, como tais, por sentença judicial com trânsito em julgado.

A liquidez e certeza do crédito é pressuposto indesejável da compensação, tal qual como concebida na legislação pertinente e **devem ser provados pelo credor**, sendo inválido, para tal fim, a confissão ficta da Fazenda respectiva.

A jurisprudência se firmou no sentido de que a compensação da contribuição para o FINSOCIAL paga indevidamente depende do reconhecimento judicial da inconstitucionalidade em cada caso concreto, desservindo de título para esse fim os precedentes judiciais que, incidentalmente, deixaram de aplicar o art. 92 da Lei nº 7.689/88.

*Recurso provido. Decisão unânime.*

(Recurso Especial nº 98.899/SC. Relator Min. Demócrito Reinaldo. Publicado no D.J. de 29/10/1996 – grifos nossos)

Inadmitida a compensação pleiteada pela recorrente, legítima a cobrança dos créditos tributários que intentava extinguir por compensação.

Deixo de examinar os argumentos destinados a contraditar as razões do indeferimento do pleito pela primeira instância, uma vez que a linha aqui adotada, muito embora, no mérito, deságue no mesmo entendimento pelo desprovimento do recurso em vista da não comprovação do direito creditório, aborda tratamento divergente com respeito à possibilidade de apreciação da prova, nos termos acima tratados.

### **Da Conclusão**

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2013.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator