



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10166.900794/2012-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.463 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente FUNDAÇÃO SISTEL DE SEGURIDADE SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

COMPENSAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS DÉBITOS E CRÉDITOS. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de débitos, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é efetuada pelo contribuinte mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem constar informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos determinados pela declaração prestada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Cuidam os autos da Compensação de crédito de Pagamento a Maior de COFINS, pago em maio de 2007, com débito próprio da contribuinte.

Irresignada com o não-reconhecimento do crédito solicitado pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

A glosa da compensação em comento se deu exclusivamente diante do erro material incorrido quando do preenchimento da DCTF que deve ser retificada, demonstrando o valor efetivamente devido.

Cumprе ressaltar, ainda, que mero erro no preenchimento da DCTF não é causa suficiente para o não reconhecimento do crédito e consequente não-homologação da compensação.

Desta feita, requer seja reformado o Despacho Decisório para homologar a compensação declarada, extinguindo assim as obrigações tributárias informadas na Dcomp em questão.

A 4ª Turma da DRJ em Brasília negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, que o valor do débito é menor ou indevido, correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração, original ou retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração de **abril de 2007**. Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório (fl. 9)¹ cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese:

A ora Manifestante, em 18/05/2007, recolheu de COFINS o montante total de principal de R\$ 735.544,32 em duas guias distintas, um DARF no valor de R\$ 20.937,56 e outro DARF no valor de R\$ 714.432,61.

Posteriormente, identificou que para esta competência (Abril/2007) havia recolhido a maior o montante de principal de R\$ 20.937,56, já que o total apurado e devido de COFINS para o período era de apenas R\$ 714.432,61.

Veja-se a seguir a demonstração de que o total devido de COFINS para o período era de apenas R\$ 714.432,61 (**DOC's. ANEXO**):

Em 15/09/2009, a ora Manifestante efetuou a compensação do valor de R\$ 20.937,56, relativo à COFINS (Código 7987 - período de apuração 04/2007), pago a maior em 18/05/2007.

Conforme declarado na Per/dcomp, o crédito foi identificado na guia recolhida no montante de principal de R\$ 714.432,61, quando em verdade deveria ter sido indicada a outra guia também recolhida para o mesmo período no valor de R\$ 20.937,56.

Ocorre que quando do preenchimento da DCTF esse crédito não foi demonstrado corretamente, eis que na oportunidade não foi informada a outra guia também recolhida no valor de R\$ 20.937,56.

Ou seja, a não homologação da presente compensação é indevida, pois decorre de mero erro material de preenchimento da DCTF.

É dizer, o valor de R\$ 20.937,56 (cujo valor atualizado é de R\$ 26.345,73) não foi declarado na DCTF à época, não sendo por isso considerado pelo sistema da Receita Federal na homologação do Per/dcomp em questão.

Em sua impugnação, a recorrente apresentou apenas balancetes do mês de abril de 2007, de maneira que, ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, apresentando os seguintes fundamentos (grifei partes):

No caso em análise, a contribuinte esclarece que efetivamente pagou a maior, pois apurou valor efetivamente devido a menor; a existência do crédito estaria comprovada pela entrega da DCTF retificadora do período. No entanto, neste momento processual,

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a não-existência ou existência a menor do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Ainda, neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. (...)Logo, a simples entrega da DCTF Retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento a maior ou indevido, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em Dcomp.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.

Como se vê, o aresto recorrido entendeu que não foram reunidas, pela manifestante, provas aptas para infirmar o débito regularmente constituído pela apresentação da DCTF original.

Os fundamentos da decisão recorrida são precisos.

Analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), escrituração contábil-fiscal apta a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado. Com efeito, pela análise dos documentos então apresentados, não há como afirmar a disponibilidade do crédito pleiteado.

Como se sabe, a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela como pressuposto fundamental para a concreção da compensação.

Nesse contexto, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Assim, no caso dos autos, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)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)(...)

§ 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)

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando que, no despacho eletrônico, a recorrente não foi informada sobre quais documentos probatórios deveria apresentar, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a impugnação - como forma de contrapor as razões da decisão recorrida, dando ensejo, assim, à exceção prevista no art. 16, §4º, "c", Decreto nº. 70.237/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, junto ao recurso voluntário, escrituração contábil-fiscal suficiente para comprovar o suposto equívoco na apuração do débito de COFINS, período de apuração de abril de 2007, declarado na DCTF original. Para afastar tal apuração, necessário se faz a prova de erro mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, não sendo suficiente a transmissão de DCTF retificadora ou de balancete no qual não conste o valor apurado da contribuição.

No caso concreto, verifica-se que não há provas nos autos para (i) confirmar a veracidade das informações prestadas na DCTF retificadora, tornando-a apta a infirmar o débito regularmente constituído na DCTF original, nem para (ii) atestar a devida escrituração contábil do pagamento indevido e da compensação declarada.

No primeiro caso, a recorrente deveria ter apresentado o Razão da conta Cofins a Recolher (juntamente com suas contrapartidas), a fim de demonstrar a apuração de COFINS em abril de 2007.

Observe-se, neste contexto, que o balancete juntado aos autos não serve à comprovação da apuração do tributo devido. Deveria a recorrente ter apresentado os livros contábeis Diário e/ou Razão. Restringiu-se, todavia, a apresentar balancete sem nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e registro no CRC.

Importa lembrar que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, deliberando sobre as normas técnicas a serem observadas pelos respectivos profissionais no exercício da profissão, aprovou, mediante a Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011, a Norma Técnica ITG 2000 – Escrituração Contábil. Entre outras disposições, a referida resolução estabelece que os livros contábeis obrigatórios, entre os quais o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas - tais como: a) serem encadernados; b) terem suas folhas numeradas

sequencialmente; c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade - e também devem ser registrados em órgão competente - autenticação no Registro Público de Empresas Mercantis, *ex vi* do art. 1.181 do Código Civil.

No caso concreto, além de não terem sido apresentados os livros Diário e/ou Razão - com termos de abertura e encerramento devidamente autenticados -, livros hábeis como meio de prova perante a Administração Tributária, o balancete apresentado se revela despido, como visto, de formalidade essencial para sua mínima eficácia perante destinatários externos à própria empresa.

Além disso, não há como afirmar que as contas utilizadas no demonstrativo de apuração do PIS/COFINS, integrante da manifestação de inconformidade, são todas as contas que deveriam ser consideradas para a apuração da COFINS de abril de 2007. Por tal razão, deveria ter sido apresentado o Razão da conta **Cofins a recolher** (ou da conta de despesa atinente à COFINS) ou os registros apropriados do livro Diário.

Registre-se, ademais, que o balancete juntado aos autos não serve para demonstrar se houve escrituração das operações atinentes (i) ao pagamento indevido e (ii) à própria compensação litigiosa - tal escrituração se mostra fundamental para aferição da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

Neste caso, a recorrente deveria ter necessariamente apresentado o Razão da conta Cofins a compensar, a fim de comprovar o lançamento do suposto pagamento indevido - lançamento a crédito na conta de despesas atinente à COFINS e lançamento a débito na conta do ativo Cofins a compensar - e da compensação declarada - lançamento a crédito na conta de Cofins a compensar e lançamento a débito na conta do passivo IRRF a recolher -, devendo comprovar, inclusive, a disponibilidade de créditos para tanto.

Sublinhe-se que, em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Há que se recordar, por fim, que a compensação tributária, no âmbito da administração tributária federal, é declarada e delimitada pelo sujeito passivo mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem ser indicados os créditos e os débitos que definem a compensação pretendida, a teor do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (grifou-se)

Como se vê, o encontro de contas que caracteriza a compensação é determinado pela declaração do próprio sujeito passivo, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos fixados pela declaração prestada.

Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento das compensações declaradas, importa às autoridades fiscais e, também, aos tribunais administrativos aferir apenas a existência do direito creditório pleiteado, nos estritos termos da declaração de compensação.

Assim, no caso concreto, analisando a compensação nos exatos termos traçados pela recorrente, constata-se que o crédito indicado naquela compensação - pagamento em DARF no valor de R\$ 714.432,61, em 18/05/2007 - foi totalmente utilizado no pagamento da contribuição apurada no período anterior, não tendo a recorrente trazido elementos suficientes e necessários de sua escrituração contábil-fiscal para afastar o débito regularmente constituído.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator