



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

**Processo nº** 10166.911737/2009-67  
**Recurso nº** 921.237 Voluntário  
**Acórdão nº** **3802-01.280 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de setembro de 2012  
**Matéria** COFINS-COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CAIXA SEGURADORA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. COMPETÊNCIA DE AUDITOR FISCAL. ATO PRIVATIVO DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL. PRELIMINAR DE NULIDADE AFASTADA.

O despacho decisório em pedido de compensação não é competência privativa do Delegado da Receita Federal. O Auditor Fiscal, nos termos do art. 6º, I, “b”, da Lei nº 10.593/2002, na redação da Lei nº 11.457/2007, tem competência para proferir decisões em processos de restituição ou de compensação tributária.

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS PROLAÇÃO DA DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. POSSIBILIDADE. NATUREZA DO INDÉBITO NÃO DEMONSTRADA. PROVA INSUFICIENTE. RECURSO DESPROVIDO.

A prova do crédito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Sendo insuficiente, porém, inviável a homologação da compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

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 votos que integram o presente julgado. Fez sustentação oral o Dr. Rodrigo Leporace Farret, OAB/DF n. 13.841.

(assinado digitalmente)

REGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

EDITADO EM: 19/10/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda (presidente da turma), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, em acórdão assim ementado:

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2007*

*Compensação Pagamento indevido Cofins*

*A compensação de débitos tributários somente poderá ser autorizada pela autoridade fiscal competente com crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.*

*Retificação de DCTF - Só é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde, e antes de notificação do ato fiscal. Logo, a retificação de DCTF, por si só, não é prova suficiente para provar a liquidez e certeza do crédito utilizado no Per/Dcomp.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Por bem resumir a controvérsia até a presente fase processual, transcreve-se o relatório, de fls. 34, do acórdão da DRJ:

*Trata o presente processo de despacho decisório eletrônico (fl. 14), no qual a autoridade fiscal competente não homologou a Dcomp nº 22941.74571.160307.1.3.043683 porque o pagamento (R\$ 2.838.709,67) relativo ao DARF, ali discriminado, foi integralmente utilizado para quitação de débito (Cofins) da contribuinte, apurado em 31/12/2006.*

*A contribuinte tomou ciência do despacho decisório em 20/10/2009 (AR -fl. 31). Inconformada apresentou manifestação*

*de inconformidade (fls. 1 a 3) em 30/10/2009, na qual transcreve os fatos, faz demonstrativos e argumenta, em síntese, o seguinte:*

*a falta de identificação do crédito compensado é por não ter retificado o débito de Cofins declarado na DCTF de dez/2006, no valor de R\$ 2.838.709,67; em 26/10/2009 enviou DCTF retificadora alterando o valor devido para R\$ 2.445.508,19, gerando crédito de R\$ 393.201,48 que atualizado pela taxa Selic quando da compensação importava R\$ 400.554,35.*

*No pedido, requer seja reconhecido o crédito atualizado de R\$ 400.554,35, bem como homologada a DCOMP.*

A Recorrente, nas razões de fls. 39-51, reitera as alegações apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade, notadamente a preliminar de nulidade do despacho decisório, por incompetência do Auditor Fiscal, bem como o argumento de que já fora apresentada a documentação comprobatória do direito creditório.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Solon Sehn

A interessada teve ciência da decisão no dia 12/07/2011 (fls. 38), interpondo recurso tempestivo em 11/8/2011 (fls. 39/51). Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, o recurso pode ser conhecido.

## I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Os Auditores Fiscais da Receita Federal, nos termos do art. 6º, I, “b”, da Lei nº 10.593/2002, na redação da Lei nº 11.457/2007, têm competência para proferir decisões em processos de restituição e de compensação de tributos e contribuições:

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - [...]*

*b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;*

Entende-se, assim, que deve ser afastada a preliminar de nulidade.

## II - DO MÉRITO

A Recorrente, alegando a ocorrência de pagamento indevido de Cofins no valor de R\$ 393.201,48, apresentou a PER/Dcomp de fls. 07-12, visando compensar o indébito com o tributo devido no período de apuração respectivo. Todavia, deixou de retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), o que fez com que o pagamento

continuasse atrelado à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação.

Após a prolação do despacho decisório, acreditando que a não homologação poderia ser afastada mediante retificação da Dctf, o Recorrente assim procedeu, sem, contudo, apresentar prova da existência do crédito compensado. A DRJ, por sua vez, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A prova do crédito, na verdade, foi juntada apenas por ocasião da interposição do recurso voluntário. Portanto, antes de examinar se a prova apresentada é suficiente para demonstrar a certeza e a liquidez do direito creditório, cabe avaliar a sua admissibilidade em face das regras de preclusão previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 16. [...]*

*§ 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).*

Entende-se que o caso em exame se subsume à hipótese do art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. A prova, com efeito, foi destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos. Afinal, até a prolação do acórdão da DRJ, a ausência de prova do crédito não havia sido aventada, à medida que, consoante destacado, a não homologação estava assentada apenas na falta de retificação da Dctf.

Admitida a juntada da prova, esta deve ser apreciada e, caso demonstrada de plano a existência do direito creditório, autorizada a compensação, uma vez que, por força do princípio da verdade material, a Fazenda Pública tem o dever de tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade:

*“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las.” (MEDAUAR, Odete. A Processualidade do Direito Administrativo. 2. ed. São Paulo: RT, 2008, p. 131).*

*“A força de tais princípios é tanta que o dever de investigação do Fisco só cessa na medida e a partir do limite em que o seu exercício se tornou impossível, em virtude do não exercício ou*

*do exercício deficiente do dever de colaboração do particular [...]. Enquanto essa possibilidade subsiste, deve o Fisco prosseguir no cumprimento de seu dever, seja qual for a complexidade e o custo de tal investigação.” (XAVIER, Alberto. Do lançamento no direito tributário brasileiro. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 152).*

O princípio da verdade material, com efeito, representa exceção à regra da obrigatoriedade da concentração das provas no momento da apresentação da impugnação, consoante ensina Bianca Xavier:

*“Nesse momento processual – da impugnação – deverá ser iniciada a formação das provas, sendo obrigatória, até mesmo, a formulação dos quesitos relativos à prova pericial, caso o contribuinte tenha interesse em fazer uso dessa espécie de prova, o que atesta a obrigatoriedade da concentração das provas no momento da apresentação da impugnação.*

*[...]*

*No entanto, pelo princípio da verdade material e da oficialidade, a autoridade fiscal deverá buscar outras provas, além das que carregam os autos, para determinar a solução da controvérsia contida no processo administrativo.*

*Diante desse cenário, é correto afirmar que após a apresentação da impugnação a autoridade julgadora deve avaliar as provas apresentadas pelo contribuinte no ato da impugnação, como também verificar a conveniência de serem apresentadas provas adicionais ou até mesmo determinar a realização de perícia ou diligências. Todos esses atos compõem a determinada fase instrutória do processo, mais especificamente a fase da admissão da prova.” (XAVIER, Bianca Ramos. A duração razoável do processo administrativo fiscal. 2009. 133. F. Dissertação de Mestrado. Universidade Cândido Mendes. Rio de Janeiro, 2009, p. 77-79. Disponível em: [http://www.pmd-ucam.org/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_view&gid=185](http://www.pmd-ucam.org/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=185)).*

Portanto, se a existência do crédito é inequívoca, não há como deixar de reconhecer o direito à compensação, inclusive porque, nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001, a Dctf retificadora tem a mesma natureza da declaração retificada, substituindo-a integralmente:

*Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

*Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Por outro lado, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, vigente ao tempo da apresentação da Dctf, a retificação pode ocorrer nas seguintes hipóteses:

*Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

*§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.*

*§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:*

*I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*

*II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou*

*III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.*

Nesse sentido, embora mais ampla que a interpretação ora adotada, coloca-se o seguinte julgado da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 15/04/2005*

*CIDE. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.*

*A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e vinculações declarados, sendo consequência de sua apresentação, após a não homologação de compensação por ausência de saldo de créditos na DCTF original, a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte. (Acórdão nº 3302-01.406. 2ª TO. 3ª C. 3ª S. Processo 10880.920505/2009-24. Rel. Conselheiro José Antonio Francisco. S. 26/01/2012).*

Em circunstâncias dessa natureza, entende-se que, por força do princípio da verdade material, o contribuinte, a despeito da retificação extemporânea, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado.

Analisando a Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (fls. 137), nota-se que o valor informado a título de “Cofins a pagar - Regime Cumulativo” corresponde a R\$ 2.445.508,19. Foram excluídos da base de cálculo (R\$ 143.922.036,76) os “resultados positivos em participações societárias e em SCP” (R\$ 10.265.572,74), “cosseguros e resseguros cedidos” (R\$ 11.496.863,39), “cancelamentos, restituições e descontos sobre prêmios” (R\$ 3.438.646,28) e “pagamentos de indenizações por sinistros” (R\$ 44.219.693,13).e “outras exclusões” (R\$ 13.363.738,59).

O Livro Razão (fls. 97), por sua vez, contém apenas o lançamento na conta “Provisão para a Cofins” de R\$ 2.838.709,67, a título de “Provisão 001427270” e de R\$ 393.201,48 (“valor referente ajuste Cofins 12/2006”). As páginas do livro, portanto, não permitem a aferição da base de cálculo da contribuição nem tampouco as exclusões realizadas pelo contribuinte. Na verdade, não há qualquer explicação nos autos acerca da origem da diferença entre o recolhimento efetuado a maior e o valor supostamente correto. O interessado, em outras palavras, não esclarece se houve equívoco na determinação da base de cálculo ou nas exclusões, circunstância que inviabiliza a aferição da existência do direito creditório.

Enfim, entende-se que a documentação apresentada não é suficiente para a demonstração da existência do direito creditório.

Vota-se, assim, pelo conhecimento e integral desprovisionamento do recurso.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator