



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.909197/2015-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.586 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente DASS NORDESTE CALCADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2010

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de restituição, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO DECLARADO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao contribuinte ônus em comprovar a existência do direito creditório alegado através de demonstrativos contábeis e fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Mateus Soares de Oliveira e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

Relatório

Trata-se o presente processo de PER nº 16302.30473.230415.1.2.04-0543, em razão de pagamento indevido ou a maior de COFINS não-cumulativa que teria ocorrido em outubro de 2010.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório nº 111400695, que **indeferiu Pedido de Restituição (PER)** de pagamento indevido da **Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa** relativa a fato gerador ocorrido em 30/09/2010, decorrente do recolhimento a maior efetuado em 25/10/2010, no valor de R\$ 6.660,58 e demonstrado no PER/DCOMP nº 16302.30473.230415.1.2.04-0543.

O crédito não foi reconhecido porque o recolhimento se encontra integralmente apropriado ao débito correspondente declarado pelo contribuinte em DCTF e Dacon.

Cientificado do decisório em 07/01/2016, o contribuinte manifestou inconformidade em 05/02/2016, alegando em **preliminar a nulidade** do despacho, por ausência de motivação e análise do mérito, porquanto a avaliação do crédito limitou-se ao cruzamento eletrônico do pedido com os dados das declarações prestadas, o que ofende o princípio da verdade material, ante os meios de que a Administração dispõe para averiguar a existência do crédito (intimação ao contribuinte, diligência fiscal).

No **mérito**, aduz que, diante do rumo jurisprudencial dado ao conceito de insumos (“nem tão próximo do conceito aplicado na legislação do IPI e nem tão distante daquele que refere-se ao Imposto de Renda”), viu-se diante do fato de ter deixado de apropriar créditos que lhe seriam de direito, e, conseqüentemente, de ter efetuado o recolhimento das aludidas contribuições a maior, sem que tivesse procedido ao desconto do crédito relativo à aquisição de certos insumos em sua apuração mensal (art. 3º, *caput*, II, e §4º, das Leis nº 10.637/02 e 10. 833/03).

Alude que vários créditos foram aproveitados de forma extemporânea, independentemente da retificação da DCTF e Dacon, por força do §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 (cf. Solução de Divergência Cosit nº 06/2008).

Juntou relação de créditos não computados e notas fiscais de compra de impressora a jato, notas fiscais de serviços de desenvolvimento de painel e impressão digital, de hospedagem em hotel.

Em vista disso, pede a restituição do pagamento indevido, corrigido pela taxa Selic.

É o relatório.

A Quinta Turma da DRJ03 proferiu acórdão nº 103-000.650 (fls. 71-81), indeferindo o pleito do contribuinte, uma vez que depois de analisar as deduções apresentadas, vislumbra-se que o contribuinte entregou-se à vã tentativa de gerar crédito de pagamento indevido de incerta legitimidade. Assim procurou fazê-lo trazendo para a apuração não-cumulativa das contribuições descontos de crédito caracterizadamente duvidosos. Explica a adoção da providência após avaliar o rumo que tomara a evolução jurisprudencial do conceito de insumo. Entretanto, como já demonstrado, o conceito de insumos consolidado pela jurisprudência do STJ, ao qual se filia a RFB, não contempla as despesas relacionadas.

A recorrente tomou ciência da decisão em 11/09/2020, e interpôs Recurso Voluntário (fls. 92-117), em 06/10/2020, no qual solicita a reforma da decisão proferida pela DRJ, alegando, preliminarmente, a necessidade de reunião desses autos com os processos relacionados ao julgamento e nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação, já no mérito, alega que desnecessidade de retificação da DCTF e demais documentos, além dos balancetes e DACON apresentados serem suficientes para garantir o direito creditório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

1- Da reunião dos processos para o mesmo julgamento.

Não obstante a recorrente alegar que, a fim de evitar que haja decisões díspares em matérias que tratam apenas e unicamente sobre a mesma questão de mérito, qual seja, a validade ou não dos PER/DCOMP realizados pela RECORRENTE e a existência e extensão dos créditos pretendidos, seria necessária a análise conjunta dos referidos processos.

No entanto, tal procedimento não está previsto para turma extraordinárias e, sendo assim, rejeito a preliminar arguida.

2- Da nulidade do despacho decisório por ausência de motivação e análise meritória

Em atenção à nulidade do despacho decisório, alega o recorrente que o DD não veio acompanhado de comprovação válida e robusta dos motivos que ensejaram a não homologação da compensação, afirmando, por conseguinte, que a decisão foi embasada em meras presunções.

Percebe-se, contudo, que a Recorrente possuía plena informação quanto aos motivos e fundamentos que levaram ao não reconhecimento do crédito pleiteado.

Outrossim, é importante destacar que os motivos da não homologação residem nas próprias declarações e documentos produzidos pela contribuinte, sendo esses a prova e o motivo do ato administrativo.

O despacho decisório, além de se revestir dos requisitos e formalidades necessários à sua constituição, nos termos da legislação de regência da matéria, está adequadamente caracterizado e motivado, de modo a justificar a não aceitação do crédito alegado.

Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ou seja, não há que se falar em nulidade de despacho decisório que atende a todos os requisitos e formalidades legais necessários a sua constituição. Este encontra-se devidamente fundamentado, tendo indicado de forma precisa que a restituição em relevo não poderia ser homologada porque não há crédito a ser ressarcido.

Logo, também rejeito esta liminar.

MÉRITO

3- Da desnecessidade do despacho da retificação da DCTF e demais documentos/dos balancetes e DACON e suficiência de documentos apresentados.

Trata-se o presente processo de PER nº 16302.30473.230415.1.2.04-0543, em razão de pagamento indevido ou a maior de COFINS não-cumulativa que teria ocorrido em outubro de 2010.

A decisão de primeira instância até reconhece a importância da apresentação do DACTON, no entanto, entende ser esses documentos insuficientes para o reconhecimento do pleito da recorrente. Vejamos parte do julgado:

Em outras palavras, tais créditos são extemporâneos ao período de apuração e somente poderiam ser aproveitados mediante retificação das declarações (DCTF e DACTON), devendo igualmente a DIPJ ser retificada para uniformizar as bases de cálculo dos tributos.

A propósito, observa-se que o §1º do art. 3º das leis das contribuições estabelece que o crédito sobre bens e serviços utilizados como insumos devam ser apropriados no mês em que adquiridos. Também é verdade que o crédito não aproveitado em determinado período poderá sê-lo nos meses subsequentes, conforme retratado no §4º do art. 3º dos diplomas legais. Não se consagrou, todavia, tal possibilidade a créditos individualmente considerados, sobre certos bens e serviços, insumos, custos ou despesas, **mas ao saldo credor da contribuição** apurado em determinado período, com vistas a concretizar o princípio da não-cumulatividade para além do mês de apuração. De outro modo, os referidos preceitos se contradiriam.

De fato, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, no entanto, é necessário que haja nos autos documentos que mostrem a veracidade dos valores a serem compensados.

Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário. (Grifos nossos)

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

(...)

Logo, embasada na premissa supracitada, verifico que cabe ao contribuinte demonstrar o equívoco cometido, mediante outros meios de prova, especialmente fiscais e contábeis.

Para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

Nesse passo, é possível vislumbrar que os valores informados DACon e apenas planilha de cálculo sem qualquer comprovação contábil/fiscal acessória não são motivos para garantir uma revisão significativa do Despacho Decisório.

Concordo que a análise do rol de documentos citados pelo contribuinte deve ser realizada, mas, em casos de repetição/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação, o ônus da prova é do contribuinte. E isso tem como fundamento jurídico o art. 373 do vigente CPC, que dispõe:

Art.373. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

O fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material em nada macula o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto em um cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido de cumprir o seu *onus probandi*. Como já

dito anteriormente, a parte é a responsável pelo ônus de provar o que alega. E, em uma percepção analítica do processual, não há material a ser analisado pela DRJ, vez que nenhum material probatório foi acostado aos autos.

Sendo assim, tendo em vista que o contribuinte não apresentou qualquer prova da liquidez e da certeza do direito de crédito, nada justifica a reforma da decisão recorrida, porque, ao contrário do sustentado pelo Recorrente, cabe ao sujeito passivo o ônus da prova nos pedidos de restituição do crédito pleiteado.

Ante o exposto, rejeito as preliminares arguidas, e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta