



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.910406/2012-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.399 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente MAISODONTO ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2011 a 30/11/2011

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de serem utilizados em compensação, cabendo ao contribuinte comprovar essa condição quando alega a existência de crédito contra a Fazenda Nacional.

COMPENSAÇÃO. INCOMPATIBILIDADE ENTRE DECLARAÇÕES E DEMONSTRATIVOS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL HÁBIL E IDÔNEA. APRESENTAÇÃO NECESSÁRIA.

A comprovação da existência do direito creditório se faz por meio da documentação fiscal e contábil, hábil e idônea, ou seja, revestida das características intrínsecas e extrínsecas essenciais. A apresentação dessa documentação se faz especialmente necessária em um contexto no qual todas as declarações transmitidas pelo contribuinte estão divergentes entre si.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência, vencidas as conselheiras Sabrina Coutinho Barbosa e Mariel Orsi Gameiro. No mérito, acordam por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Larissa Nunes Girard (Presidente).

Relatório

Trata o processo de Declaração de Compensação Cofins paga indevidamente ou a maior, no valor original de R\$ 25.129,98, relativo a novembro/2011, homologada parcialmente no montante de R\$ 20.294,01 porque o pagamento havia sido utilizado na quitação de outros débitos (fls. 2 a 7).

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 11 a 13), o contribuinte informou que ao encerrar o exercício de 2011 constatou que havia se equivocado na apuração da Cofins de novembro, o que gerou um crédito de R\$ 28.708,05. Ocorre que no momento da elaboração da declaração destes autos cometeu outro equívoco, pois o débito de PIS e Cofins do período dezembro/2011 informado na Dcomp já havia sido quitado por meio de Darf e de outra Dcomp, de nº 20195.73793.250112.1.3.04-0308, anexados à Manifestação.

A Delegacia de Julgamento considerou a Manifestação de Inconformidade improcedente, tendo em vista que, diante da divergência quanto ao débito confessado em DCTF, nos PER/Dcomps e aquele informado em Dacon, deveriam ter sido juntados documentos fiscais e contábeis para que se apurasse o valor real do débito de Cofins-2172, do PA dezembro/2011.

O Acórdão DRJ nº 06-44.909 (fls. 46 a 49) foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 22/12/2011

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO PARCIALMENTE UTILIZADO.

Correto o Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada por inexistência total do direito creditório pleiteado, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava parcial e validamente utilizado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 27.03.2014, conforme Termo de Abertura de Documento à fl. 52, e protocolizou o Recurso Voluntário em 11.04.2014, conforme carimbo apostado na capa do Recurso - fl. 55.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 55 a 58), a recorrente apenas repisou os argumentos anteriormente apresentados. Juntou PER/Dcomps, Darf, tabela de apuração de PIS/Cofins-Cumulativo e uma folha do Livro Razão, além de documentos de constituição e representação da empresa (fls. 59 a 106).

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

A primeira instância não apenas analisou os argumentos trazidos pelo contribuinte, mas foi além, trazendo para os autos informação sobre outras declarações de compensação relacionadas com o pedido que se analisa, assim como informação sobre a DCTF e o Dacon do período.

O que se constatou foi enorme discrepância entre cada declaração ou demonstrativo transmitido, divergência somente sanável a partir de comprovação do débito real por meio de documentação fiscal e contábil, hábil e idônea, sem a qual entendeu que era inviável dar razão ao pleito – conclusão que considero incontestável diante dos fatos.

Para que se compreenda a extensão das incongruências encontradas, transcrevo trecho do voto de Acórdão recorrido que trata da análise das declarações, *in verbis*:

A contribuinte alega ter direito ao crédito de R\$ 28.708,05. Foi deferido, no entanto, o montante de R\$ 20.294,01, razão pela qual a compensação foi homologada parcialmente. Entretanto, a interessada alega que o crédito não foi totalmente deferido **porque um dos dois débitos declarados na Dcomp** (Cofins, 2172, do PA 12/2011, no valor do principal de R\$ 17.441,24) **é indevido, uma vez que já havia sido totalmente extinto** pelas Dcomp 20195.73793.250112.1.3.04-0308, 01351.95564.250112.1.3.04-5043 e Darf de R\$ 745,63.

Tais Dcomp (20195.73793.250112.1.3.04-0308 e 01351.95564.250112.1.3.04-5043), diga-se, estão totalmente homologadas, conforme informações extraídas do sistema Sief Perdcomp. Com a Dcomp de nº 20195.73793.250112.1.3.04-0308 a contribuinte extinguiu o referido débito no valor do principal de R\$ 9.553,48. Com a Dcomp de nº 01351.95564.250112.1.3.04-5043 a contribuinte extinguiu o mesmo débito no valor do principal de R\$ 8.498,18. Assim, com as duas Dcomp a contribuinte extinguiu o total de R\$ 18.051,66. Há, ainda, conforme informou a manifestante Darf no valor de R\$ 745,63, de código de receita 2172, do PA 12/2011, o que dá o total de R\$ 18.797,29.

Existe, ainda, outra Dcomp, a de nº 20120.10541.021012.1.7.04-3906, embora **não informada pela contribuinte em seu recurso**, que extinguiu o mesmo débito de Cofins, 2172, do PA 12/2011, no montante do principal de R\$ 66,22.

A Dcomp em discussão 37601.40046.030512.1.3.04-8736 – é oportuno relembrar, também visou extinguir débito de Cofins, 2172, do PA 12/2011, no montante do principal de R\$ 17.441,24.

Portanto, somando-se as quatro Dcomp tem-se que o débito confessado de Cofins, 2172, de 12/2011, é de R\$ 35.559,12. Neste ponto, importante destacar que, nos termos do §6º, do art. 74, da Lei nº 9.430/93, “a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados”.

Na DCTF ativa, transmitida em 02/10/2012, de nº 1002.011.2012.1861188369, **o débito confessado de Cofins, 2172, do PA 12/2011, é de R\$ 745,63** (valor do Darf recolhido). Aliás, nas demais duas DCTF retificadas o referido débito tem o mesmo valor. Ressalte-se que também a DCTF é instrumento de confissão de dívida e de constituição definitiva do crédito tributário, conforme legislação de regência (art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84 e Instruções Normativas da RFB que dispõem sobre a DCTF).

No Dacon, recepcionado pela RFB em 02/03/2012, de nº 0000200201202018595, **o total da Cofins cumulativa (2172), apurada no mês de dezembro de 2011, é de R\$ 18.253,09**, justamente, o valor alegado pela manifestante em seu recurso.

Porém, como se vê, é difícil dar credibilidade às informações prestadas pela interessada, mormente **o mesmo débito de Cofins apresenta valores totalmente díspares em Dcomp, Dacon e DCTF. Qual é de fato o débito da contribuinte: R\$ 35.559,12 (Dcomp), R\$ 745,63 (DCTF) ou R\$ 18.253,09 (Dacon) ?** (grifado)

Face a essa realidade, o relator explicou na sequência que apenas por meio de apresentação da escrituração, mantida com observância das disposições legais, poderia ser provado o direito creditório pleiteado.

Como resposta, tivemos nesta fase, como documentos probatórios, uma tabela e uma folha denominada “Razão Analítico Diário”, apenas.

Em relação à tabela (fl. 84), por óbvio não constitui prova, não podendo ser tomada que por mero argumento. Por ela, a recorrente afirma que o débito de Cofins-2172 de dezembro/2011 é de R\$ 18.235,09, o que não tem qualquer força para abalar a conclusão da primeira instância.

Assim, como prova nos restou uma única folha de livro contábil (fl. 85), mas que contém aspectos que suscitam dúvidas. Vejamos.

Sobre a documentação hábil a demonstrar os fatos, reproduz-se trecho da Interpretação Técnica Geral 2000, que compõe as Normas Brasileiras de Contabilidade, publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade:

26. **Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos** na escrituração da entidade e compreende todos os **documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compoñham a escrituração.**

27. **A documentação contábil é hábil** quando revestida das características **intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação**, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

28. Os documentos **em papel** podem ser digitalizados e armazenados em meio magnético, **desde que assinados pelo responsável pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, devendo ser submetidos ao registro público competente.** (grifado)

Assim, para constituir prova em processo, regra geral o livro Razão precisa vir acompanhado de Termo de Abertura e de Encerramento, assinados pelo representante legal da empresa e pelo contador responsável, o que não encontramos neste caso.

Além do não atendimento dessas formalidades extrínsecas, o documento parece ter sido gerado ou extraído do sistema em 2014, na data exata da interposição do Recurso Voluntário, sendo que o processo trata de evento do ano de 2011. Percebe-se também que não está completamente preenchido, não consta a conta de contrapartida do registro contábil, sem mencionar a incongruência entre o valor da Cofins na descrição da provisão (R\$ 745,63 – valor confessado em DCTF) e o valor provisionado (R\$ 18.253,09 – valor declarado no Dacon).

Gestão Contábil DRF		11/04/2014 11:38:07 AM		Pág: 1	
RAZÃO ANALÍTICO DIÁRIO					
01/12/2011 a 31/12/2011					
Empresa: MAISODONTO ASSISTENCIA ODONTOLOGICA LTDA				Tipo Contábil: O	
CNPJ: 02298080/0001-39					
Filiais: (F-501957732, MAISODONTO BELEM, MAISODONTO FORTALEZA, MAISODONTO RECIFE, MAISODONTO-501377434)					
Data	Número	Histórico Padrão	Débito		Crédito
		Histórico Filial	Conta Contrap.	Num Contrap.	
Conta Contábil: 2161198000100 Cofins					
Saldo Inicial:			0,00	25.395,49	
22/12/2011	1021-12	PGTO SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL IMP N° 6582597 CONTA CORRENTE N° 702581 MAISODONTO-	25.395,49		
Saldo em 22/12/2011			0,00	0,00	
30/12/2011	1210-1	PROVISAO IMP N° 90718 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL PIS S/FATURAMENTO (R\$ 161,55) E Cofins (R\$ 745,63) - DEZEMBRO/2011 MAISODONTO-		18.253,09	
Saldo em 30/12/2011			0,00	18.253,09	
Total Débito			25.395,49	18.253,09	
Total Geral			25.395,49	18.253,09	

Em acréscimo, e trata-se do aspecto mais importante sobre a prova carreada, no contexto deste processo deveriam ter sido juntados os documentos que demonstrassem

exatamente quais receitas, entre aquelas auferidas no período, compuseram a base de cálculo da Cofins. Se a dúvida deste litígio reside exatamente na definição do montante exato do débito, é inócuo trazer uma folha do Razão que mostra apenas a conclusão do contribuinte, segundo parâmetros aos quais não se têm acesso. É necessário demonstrar como se chegou ao valor de R\$ 18.253,09, eliminando definitivamente as profundas divergências encontradas pela DRJ, o que não se alcançou. As divergências persistem, inclusive, dentro da própria prova apresentada.

Causa estranheza que, após as explicações da DRJ sobre os problemas encontrados e o tipo de prova que deveria ser apresentado, a recorrente traga este único documento. O que temos não atende ao que pode ser considerado documento hábil e idôneo, apto a produzir prova a favor do contribuinte, além de ser largamente insuficiente, motivo pelo qual considero não demonstrada a existência do direito creditório.

Ressalto que as observações que se faz sobre o documento probatório devem ser consideradas no contexto deste processo. Em outras circunstâncias, uma única folha do Razão poderia se mostrar suficiente. Trata-se de valoração da prova no contexto em que apresentada.

Portanto, tendo em vista todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard