



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.901309/2010-95
Recurso Voluntário
Resolução nº **3001-000.281 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de outubro de 2019
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente INSTITUTO ANTOINE LA VOISIER DE ENSINO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que esta analise a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade, complementada pelos documentos apresentados no Recurso Voluntário e, em confronto com os documentos contábil-fiscais e informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, ateste a autenticidade e exatidão das informações prestadas pela recorrente, elaborando então relatório conclusivo sobre conclusões advindas e manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento a maior que entende a recorrente ter feito indevidamente a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, não homologado pela autoridade competente sob o argumento de que o recolhimento informado como origem do crédito já estaria alocado para o pagamento de outros débitos.

Por economia processual e por retratar de maneira clara e concisa a realidade dos fatos, reproduzo o Relatório da decisão de piso.

“O Contribuinte supraqualificado foi cientificado do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Teresina (DRP/Teresina), através do qual o Titular da Unidade de Jurisdição do Sujeito Passivo, após apreciar o PER/DCOMP com TIPO DE CRÉDITO, relativo a Pagamento Indevido ou a Maior, com débitos do Interessado, e

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

dados ali discriminados, concluiu pela não homologação da compensação declarada no citado PER/DCOMP.

Tal indeferimento se deveu às razões a seguir descritas:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP identificado, localizou-se pagamento relacionado conforme Quadro do citado Despacho Decisório, mas integralmente utilizado para quitação de débitos do Contribuinte, do que não restou crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Inconformado com o indeferimento de seu Pleito, do qual tomara ciência em 17/09/2010, fls. 20, apresentou o Contribuinte Manifestação de Inconformidade em 15/10/2010, fls. 01, 02, através de Procuração, Instrumento As fls. 04, requerendo que o DARF pago fosse alocado para pagamento do débito apurado corretamente e que seu saldo desse suporte ao crédito Pagamento Indevido ou a Maior, demonstrado no PER/DCOMP citado, razão pela qual deverão ser homologados o referido PER/DCOMP e a extinção do saldo devedor demonstrado no Despacho Decisório em lide, alegando em síntese:

O PER/DCOMP teve como origem o crédito Pagamento Indevido ou a Maior do DARF com as características a seguir:

Período Apuração	Código	Valor DARF (R\$)	Débito Apurado (R\$)
28/02/2005	2172	15.547,47	6.293,36

O DARF foi calculado equivocadamente sob o regime NÃO-CUMULATIVO da COFINS, à alíquota de 7,60%. Entretanto, devido à atividade da Empresa (ENSINO MÉDIO), o regime correto seria o CUMULATIVO, conforme art. 10 da Lei 10.833/2003, à alíquota de 3%.

Verifica-se que o DARF citado acima foi recolhido com valor superior ao devido, uma vez que débito apurado para o tributo e para o período em questão tem valor bem inferior ao efetivamente pago, de acordo com a DCTF retificadora, que informa o valor correto devido, o que deverá ser reconhecido pela Delegacia.

Desta forma, o pagamento efetuado através do referido DARF quitou o débito apurado e ainda gerou um crédito, em virtude de o mesmo ter sido pago a maior, não podendo, depois de efetivada a DCTF retificadora, haver apropriação indevida de valores do Contribuinte, visto que o objetivo do Fisco é somente receber os seus créditos e jamais sem ser devido deixar de restituir o que foi pago a maior pela Empresa Requerente”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza - CE (DRJ/ Fortaleza) considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada no Acórdão n.º 08-22.398 – 3ª Turma da DRJ/FOR (doc. fls. 039 a 045)¹, por meio do qual o colegiado de primeiro grau entendeu que a recorrente não teria comprovado a existência do direito creditório informado no PER/DCOMP, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Não cabe reparo a Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada pelo Contribuinte por inexistência de direito creditório. tendo em vista que recolhimento

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

alegado como origem do crédito eslava alocado para a quitação de débito confessado. Descabe reconhecer direito creditório não comprovado nos autos.

DCTF RETIFICADORA POSTERIOR À CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.

Modificações efetuadas na DCTF após a ciência do Despacho Decisório Eletrônico, desacompanhadas dos elementos de prova, não tem o condão de tornar as informações originais incorretas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Não conformada com o deslinde do litígio após o transcurso do julgamento de primeira instância, a recorrente ingressou com o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 002 a 005 do processo apenso), no qual alega, em síntese, que:

- i. apurou a COFINS baseada na alíquota de 7,60% pelo período Fevereiro/2004 a Dezembro/2005, conforme demonstrado, e apresentou suas DCTF originais tempestivamente e de acordo com a apuração e pagamentos respectivos;
- ii. a partir da competência janeiro/2006, devido à atividade desenvolvida pela empresa (Ensinos Fundamental e Médio), percebeu o equívoco com relação à alíquota que estava utilizando, e passou a calcular a contribuição em questão à alíquota de 3% e, por entender tratar-se de direito certo, apurou todo o crédito e realizou sua contabilização, conforme demonstrado no Livro Razão; e
- iii. tendo ciência do Despacho Decisório, promoveu a retificação da DCTF e ajuizou a Manifestação de Inconformidade, por entender ser este o procedimento hábil a ter o seu crédito reconhecido.

E tomando essas razões, requer “*que seja dado provimento ao presente recurso, vindo a reconhecer o crédito do contribuinte no valor explicitado na tabela acima*”; e “*que seja, por consequência, reformada a decisão, ora atacada, vindo a julgar pela procedência da Manifestação de Inconformidade, objeto do acórdão supracitado*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não há arguição de preliminares, de sorte que passo então à análise de mérito.

Análise do mérito

O litígio em tela versa sobre o inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório, mantido hígido pela decisão *a quo*, que não homologou a PER/DCOMP n.º 31626.08663.280207.1.3.04-2655, de 28/02/2007 (doc. fls. 016 a 020), sob o fundamento de que foram localizados um ou mais pagamentos integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados no pedido.

Após o recebimento do Despacho Decisório, a recorrente percebeu que a não homologação teria decorrido da ausência de retificação da DCTF, o que foi providenciado na sequência.

O apelo foi considerado improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância, por se entender que a DCTF representa confissão de dívida e que sua somente tem o condão de alterar a DCTF original se acompanhada dos elementos probantes. Fundamentou-se a decisão, nos seguintes termos (fls. 041 e ss.):

“Desse modo, não se pode atribuir defeito ao Despacho Decisório, uma vez que o próprio Sujeito Passivo havia confessado o débito, cuja liquidação o Fisco promoveu utilizando o valor do pagamento realizado por meio do DARF. Até aí, as informações prestadas pelo Contribuinte foram tratadas eletronicamente, ou seja, o Fisco realizou procedimentos de conferência sobre as informações prestadas pelo próprio Interessado, do que resultou a emissão do Despacho Decisório.

(...)

Por tal razão, pelos extratos apresentados, constata-se que prevalece o que foi confessado pela DCTF Original, descabendo o valor informado pela DCTF Retificadora por motivo de esta haver sido transmitida após a ciência do Despacho Decisório e sem qualquer comprovação, conforme a seguir descrito.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

(...)

Ademais, é de se observar que a alegação do direito perseguido, desacompanhada de elementos probantes, capazes de evidenciar que o valor do débito em DCTF retificadora seria menor do que aquele efetivamente confessado em DCTF original e recolhido à época, constitui mera manifestação de vontade de o Contribuinte alterar o valor do citado débito que constou da mencionada DCTF. Por conclusão, não há provas da existência do erro material (pagamento indevido ou a maior) no recolhimento do DARF, como pretende o Defendente.

(...)

Com referência ao argumento do Interessado de que o DARF teria sido calculado equivocadamente sob o regime NÃO-CUMULATIVO, à alíquota de 7,60%, ponderando que, devido à atividade da Empresa (ENSINO MÉDIO), o regime correto seria o CUMULATIVO, conforme art.10 da Lei 10.833/2003, à alíquota de 3%, constatou-se que tal ponderação não desconfigurou o Lançamento, pois além de o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais — DACON, documento apropriado para consignar os dados de NÃO-CUMULATIVIDADE da COFINS, revelar-se não como confissão de dívida, e sim como mero banco de informações à disposição da Receita Federal no tocante ao referido Regime das Contribuições, verificou-se outrossim que o valor ali registrado não descaracterizou o confessado pela DCTF original, documento em que se baseou a conclusão do Despacho Decisório apreciado”.

Destaque-se inicialmente que este E. Conselho tem mantido o entendimento de que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, a referida declaração não tem o condão de, *per si*, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Também há larga jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

- i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984³) e que a compensação de débitos tributários somente pode

³ Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN⁴);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972⁵);

iii) no art. 373 da Lei n.º 13.105/2015⁶, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Não obstante, esse E. Tribunal tem flexibilizado o entendimento quanto à preclusão, desde que a apresentação de provas em recurso voluntário tenha respaldo em algumas das hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, ou se consubstanciem na complementação de elementos indiciários que indubitavelmente já possam apontar para a provável veracidade da pretensão creditória. Verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, é papel do julgador solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte.

É usual no âmbito desta c. Turma o acolhimento de provas apresentadas em sede de Recurso Voluntário, quando o recorrente colaciona neste momento processual robustos elementos que indiquem a existência do direito creditório que pleiteia. Mas, no sentir deste Conselheiro, somente isso é insuficiente. Entendo que é determinante o comportamento do sujeito passivo desde a instauração do litígio. Ou seja, há de se constatar sua busca em

⁴Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

⁵ 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.

(...)

§ 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 n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

⁶ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

comprovar o alegado ainda em sede de Manifestação de Inconformidade. Ademais, uma vez ciente dos motivos pelos quais os elementos de prova até então trazidos não foram considerados suficientes para seu desiderato, também é seu o esforço de sanar as lacunas probatórias deixadas.

Em síntese, deve o interessado agir de forma proativa, empenhando-se antecipadamente em provar o direito que alega deter, para que torne-se, inclusive, cabível aventar o novel princípio da cooperação que atualmente tem redação implementada pelo Novo Código de Processo Civil – Lei n.º 13.105 de 16.03.2015, cujo artigo 6º afirma que “*todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva*”.

No caso em apreço, o pagamento a maior decorre do recolhimento da COFINS no ano de 2005 em alíquota superior à devida, em decorrência da condição da recorrente de prestar serviços de educação em ensino médio, o que, consoante o art. 10 da Lei n.º 10.833/2003⁷, levaria ao recolhimento da Contribuição à alíquota de 3% (três por cento), somente percebida no ano seguinte.

Sinto que a recorrente procurou trazer, juntamente com sua Manifestação de Inconformidade, os elementos que poderiam, no seu entender, demonstrar a apuração indevida do tributo com o uso da alíquota incorreta, os quais a seu juízo já seriam suficientes comprovar o indébito.

Da mesma forma, ao apresentar o presente Recurso Voluntário, também agiu de forma proativa, a meu sentir, procurando sanar as lacunas deixadas em seu primeiro apelo, complementando o que já havia trazido com cópias de documentos de sua escrita fiscal, às fls. fls. 013 a 025 do processo apenso.

Nesses termos, com a finalidade de harmonizar a verdade material com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas e tendo em conta que os documentos acostados nessa fase processual não foram devidamente apreciados nas instâncias anteriores, entendo prudente que o presente julgamento seja convertido em diligência. Ressalte-se que diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Conclusões

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DRF/Teresina) analise, em conjunto, a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade, complementada pelos documentos apresentados no Recurso Voluntário, para, em confronto com os documentos

⁷ **Lei n.º 10.833/2003**

“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (a partir de 1º de fevereiro de 2004)

(...)

XIV - as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior”.

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.281 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.901309/2010-95

contábil-fiscais e informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, atestar a autenticidade e exatidão das informações prestada pela recorrente.

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar novos elementos de prova ou outros documentos que entenda necessários para evidenciar a existência do direito creditório formalizado no PER/DCOMP.

Desta forma, devem os presentes autos retornar para a DRF/Teresina, para atendimento da diligência determinada. Outrossim, findada esta, deverá a autoridade competente elaborar relatório conclusivo sobre os fatos dela advindos, manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, se assim desejar, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator