



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

Processo n° 10467.902983/2009-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-001.932 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2013
Matéria COFINS
Recorrente ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2008 a 31/05/2008

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. À minguada de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida. As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Recurso Improvido.

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.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Relator.

EDITADO EM: 20/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Andrada Marcio Canuto Natal, Bernardo Motta Moreira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade, fls. 07/18, protocolizada aos 19/11/2009 e assinada por procuradores habilitados as fls. 100/135, em face do Despacho Decisório com rastreamento nº 848568322, proferido eletronicamente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em João Pessoa/PB (fl. 06), mediante o qual foi indeferido/não homologado Pedido Eletrônico de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de nº 31803.36729.230108.1.3.04-9052 (fls. 01/05).

A contribuinte tem por impertinente o Despacho Decisório de fl. 06, mediante o qual foi indeferido/não homologado Pedido de Restituição/ Declaração de Compensação de nº 31803.36729.230108.1.3.04-9052 porque o pagamento nele discriminado foi totalmente utilizado para a extinção do débito, atinente ao período de apuração de maio de 2008, devido a título da COFINS não-cumulativa (código de receita: 5856).

A decisão recorrida julgou improcedente a manifestação de inconformidade não homologando as compensações declaradas, conforme sintetiza a ementa a seguir reproduzida:

Acórdão 11-33.810 - 2 Turma da DRJ/REC

Sessão de 19 de maio de 2011

Processo 10467.902983/2009-33

Interessado ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A

CNPJ/CPF 09.095.183/0001-40

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2008 a 31/05/2008

TRIBUTO. PAGAMENTO ESPONTÂNEO. RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO. REQUISITOS. O reconhecimento do direito à restituição requisita a comprovação da realização de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação aplicável ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBANTE. É do sujeito passivo o ônus probante do direito A restituição.

RESTITUIÇÃO. PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO. Ressalvadas as hipóteses das alíneas "a" a "c", do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, as provas comprobatórias da restituição devem ser apresentadas por

ocasião da interposição da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

INDEBITO INCOMPROVADO. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. Não se homologa compensação de débitos com suposto direito creditório incomprovado pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte manifesta inconformidade em face do Despacho Decisório, sob o argumento de que o pleiteado direito a restituição teria origem em correções efetuadas na apuração do tributo devido e conseqüente reenvio, aos 12/02/2009, de DACON concernente ao mês de maio de 2008 - que alterou o valor da COFINS a pagar informada no DACON transmitido aos 07/07/2008 de R\$ 3.257.284,15 para R\$ 3.065.652,18 - sendo que "*Ao analisar o Despacho Decisório, bem como verificando o DARF e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, relativa ao mês de maio de 2008, transmitida inicialmente à Receita Federal do Brasil em 04/07/2008, a manifestante identificou que por um equívoco não procedeu com a retificação desta última, incorrendo na indisponibilidade do montante do crédito objeto do pedido de compensação*" (fl. 09).

Afirma o sujeito passivo, ainda, que posteriormente retificou o valor do tributo declarado na DCTF enviada aos 04/07/2008, semelhantemente ao que fez para o DACON; destarte, avalia que teria direito a restituição da diferença de R\$ 191.631,97 entre o valor de R\$ 3.257.284,15, recolhido a título de mencionada contribuição, e a importância de R\$ 3.065.652,18, alusiva ao tributo devido após a correção de sua inicial apuração.

Cientificada em 23/08/2011 (AR – fls. 358), foi interposto o recurso voluntário de fls. 359 e seguintes (do processo digital), os reitera os argumentos da manifestação exordial e sustenta que agiu em conformidade com o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, vez que o mero preenchimento incorreto da DCTF, com sua posterior retificação, não pode impedir a homologação das compensações pleiteadas, tratando-se de descumprimento de mera obrigação acessória, apresentando o seguinte quadro demonstrativo das operações que ensejaram o presente processo (DARF RECOLHIDO:R\$3.257.284,16 (CÓD. 5856) PERÍODO DE APURAÇÃO 31/05/2008, VENCIMENTO: 20/06/2008. DCTF ORIGINAL: R\$3.257.284,15 – DCTF RETIFICADORA: 3.257.284,15 – CRÉDITO DO PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO: R\$191.631,97.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso

O recurso foi interposto tempestivamente e revestido das demais condições de admissibilidade, devendo o mesmo ser conhecido.

A decisão recorrida encontra-se fundamentada, resumidamente da seguinte forma:

17. Nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, a obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária, surge com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o crédito tributário dela decorrente.

18. Relativamente aos tributos subordinados ao lançamento por homologação, como é o caso da COFINS — que se caracterizam pelo dever legal atribuído ao sujeito passivo de antecipar o pagamento do tributo devido sem prévio exame da Administração Tributária — o crédito tributário (débito da contribuinte) se extingue pela realização (e nos seus correspondentes limites) do pagamento efetuado, subordinada a definitividade desta extinção condição resolutória de ulterior homologação pela autoridade fiscal, que, dentro do prazo decadencial de cinco anos, poderá exigir diferenças não recolhidas que acaso apurar. E o que deflui da disposição encartada no art. 150, *caput* e §§1º e §4º, do CTN.

19. É desimportante, nos termos dos comentados dispositivos de lei complementar, que o tributo devido tenha sido informado em DCTF, em DACON ou em qualquer Declaração ou Demonstrativo a cuja apresentação eventualmente a contribuinte esteja normativamente obrigada: independentemente disto, ocorrido o fato gerador, o pagamento antecipado a ele relacionado extingue, nos moldes expostos, o crédito tributário. Não fosse assim, a simples inobservância de obrigação acessória de informar ao Fisco o valor do tributo devido ensejaria indiscutível prejuízo ao adimplemento da obrigação tributária.

20. Logo, conclui-se que, de modo indiferente à circunstância de o tributo devido ter sido, ou não, informado em DCTF, em DACON ou em qualquer outra Declaração ou Demonstrativo, uma vez acontecido o fato gerador da obrigação tributária, o pagamento do tributo nos limites materiais do fato gerador é totalmente utilizado para a extinção do crédito tributário ao qual ele se relaciona, não sendo, portanto, restituível.

[...]

26. Em suma, as normas legais aplicáveis à restituição de pagamento espontâneo: (i) exigem a comprovação de que o pagamento é indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; e (ii) atribuem à recorrente, quando da interposição da manifestação de inconformidade, o dever de apresentar, sob pena de preclusão (ressalvadas exceções expressas), as provas, cujo ônus lhe compete, em torno da pertinência da restituição, total ou parcial, do pagamento espontaneamente efetuado.

27. Na situação ora analisada, vale rememorar, o direito à restituição foi rejeitado sob o fundamento de que o pagamento descrito no PER/DCOMP de fls. 01/05, realizado aos 20/06/2008 no importe originário total de R\$ 3.257.284,16, embora localizado nos sistemas informatizados da RFB, já havia sido integralmente alocado ao débito da COFINS, código de receita: 5856, período de apuração: maio de 2008, com vencimento aos 20/06/2008. Então, é evidente que o Despacho Decisório reputou que a contribuinte era devedora da integralidade do tributo recolhido, coincidente com a respectiva importância devida informada em DCTF, então ativa quando da apreciação do supradito PER/DCOMP e apresentada pela própria contribuinte aos 04/07/2008, fl. 75, razão por que concluiu o Despacho que inexistiria valor a ser restituído.

28. Para infirmar a conclusão atingida pelo Despacho Decisório de fl. 06, a contribuinte apresentou, apenas, cópias de DARF, de DCTF (original e retificadora,

enviadas aos 04/07/2008 e aos 30/10/2009) e de DACON (original e retificador, enviados aos 07/07/2008 e aos 12/02/2009), que, todavia, não comprovam o direito ao reconhecimento do indébito.

29. E que, sem os necessários documentos comprobatórios, não se pode afirmar que os valores declarados em DACON e em DCTF, unilateralmente calculados pela contribuinte, espelham o montante do tributo devido em face do fato gerador concretamente ocorrido.

30. Exemplificativamente, a comprovação poderia ter sido efetuada mediante apresentação de documentos contábeis e/ou fiscais que patenteassem que o valor da COFINS devida não atingiria os R\$ 3.257.284,15 informados na DCTF originária, mas apenas os R\$ 3.065.652,18 constantes da DCTF e do DACON retificadores.

31. Não bastasse a circunstância narrada no item 29, o acatamento do débito da COFINS informado em DCTF enviada após a ciência do Despacho Decisório é ainda mais prejudicada pelo fato de que referida DCTF não surte efeitos no tocante à redução do valor de suso mencionada contribuição em relação ao constante da DCTF originária enviada aos 04/07/2008.

[...]

33. No caso vertente, a recorrente foi cientificada do Despacho Decisório combatido aos 20/10/2009 (fl. 06 v) — que caracteriza o procedimento fiscal acerca do indébito pleiteado e da cobrança dos débitos cujas compensações não foram homologadas na diretriz do art. 7º, I, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual o procedimento fiscal se inaugura com *"o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto"* e apenas aos 30/11/2009 retificou a DCTF inicialmente transmitida aos 04/07/2008. Logo, a retificação não produz efeitos, à maneira dos dispositivos legais acima.

A retificação de declaração, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, *ex vi* do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.

O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, ainda que na modalidade de auto-lançamento, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis:

"Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de auto tutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina como sendo um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo

registrada para efeito de determinado tributo não corresponde à realidade (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

Portanto, considerando que no presente caso consiste na revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) o que pressupõe desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário, para sua modificação é necessária a devida comprovação pelo interessado.

Ademais disto, o art. 170, do CTN estipula que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, que o sujeito passivo possuir contra a Fazenda Nacional.

Da mesma forma, a Lei nº 9.430/96, permite ao contribuinte que apurar indébito contra a Fazenda Nacional compensá-los com débitos próprios, mas em momento algum afasta a obrigatoriedade da comprovação da liquidez e certeza do crédito tributário, ainda mais no caso em apreço, em que a DCTF foi retificada após o despacho decisório.

Desta forma a DRJ negou o pleito da Recorrente por ausência da liquidez e certeza dos créditos, visto que a mesma não logrou comprovar através de sua escrita contábil e demais documentos que justificariam a retificação da DCTF, conforme exige a reiterada jurisprudência deste colendo CARF, in verbis:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/01/2004

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida. As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN). (Ac. Nº 1802-001.720, Rel. Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, julgado na sessão de 13/06/2013).

Conforme bem frisou a i. Relatora, no mencionado v. Acórdão, a “busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas. A apresentação dos documentos juntamente com a defesa é ônus da alçada da recorrente.”

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antônio Lisboa Cardoso - Relator

CÓPIA