



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10510.900359/2008-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3003-000.456 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente RAIMUNDO JULIANO SOUTO DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.456 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.900359/2008-48

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade (fls. 11-12) da interessada contra o Despacho Decisório eletrônico (fl. 07) da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador, que não homologou a compensação declarada, visto que, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, o direito creditório pleiteado já teria sido utilizado em pagamento de outro débito confessado.

No PER/DCOMP (fls. 01-05), a interessada pretendia utilizar um crédito referente a um pagamento a maior ou indevido de Cofins, do período de apuração de junho de 2001, para compensar um débito próprio também de Cofins, do período de apuração de dezembro de 2002.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade, sendo esses os pontos de sua irrisignação, em síntese:

- Para o mês de junho de 2001, o valor a pagar de Cofins seria de R\$ 821,19, mas, por erro, foi pago o valor de R\$ 15.849,54. A DCTF do período foi preenchida com base no DARF recolhido, ficando também errada.
- Posteriormente, ao verificar o recolhimento a maior, a empresa utilizou o crédito para compensação de débitos vincendos, porém não teve o cuidado de retificar a referida DCTF, o que ocasionou a não homologação da compensação.
- Identificado o problema, tentou-se retificar a DCTF em questão, mas o sistema da Receita Federal não aceitou. Mas a DIPJ 2002 (A/C 2001) apresenta a exatidão do valor da Cofins para junho de 2001.

A 4ª Turma da DRJ em Salvador negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da ementa transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 09/08/2004

COMPENSAÇÃO. DISPONIBILIDADE DO CRÉDITO.

O crédito usado em compensação tem que estar disponível na data da transmissão do PER/DCOMP.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade. Com o recurso, a recorrente apresenta, entre outros documentos, páginas dos livros Diário e Razão a fim de comprovar suas alegações.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de **COFINS**, período de apuração de **junho de 2001**. Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o crédito indicado já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito de contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou erro no valor da COFINS, período de apuração de junho de 2001, informado em DCTF original. Sustenta que tentou transmitir DCTF retificadora, mas não conseguiu, uma vez que os sistemas da Receita Federal não teriam aceitado a retificação.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, tendo sustentado, em síntese, que à época da compensação não havia crédito disponível, uma vez que o crédito indicado teria sido utilizado na extinção do valor de COFINS constituído em DCTF. Eis alguns excertos fundamentais do voto condutor do aresto recorrido (grifei partes):

Diga-se, por oportuno, que a DCTF não constitui uma mera formalidade. É na DCTF que a contribuinte declara seus débitos e faz as devidas vinculações a pagamentos e possíveis compensações, sendo que a DCTF possui caráter de confissão de dívida, conforme entendimento já pacificado nas esferas administrativa e judicial. Portanto, ao manter o recolhimento vinculado a um débito declarado em DCTF, a própria contribuinte afasta a possibilidade de se caracterizar parte desse recolhimento como pagamento indevido ou a maior.

Tampouco socorre a interessada a alegação de que tentou retificar a DCTF, porém sem sucesso, pois não há maiores detalhes sobre essa suposta tentativa de retificação, nem mesmo a data em que teria ocorrido. Ademais, a manifestante deixa de embasar sua alegação em documentos hábeis de sua contabilidade.

Por fim, alega a interessada que a DIPJ apresentada traria o valor correto para a COFINS de junho de 2001. Todavia, a DIPJ é declaração de natureza meramente informativa, não possuindo o caráter vinculante da DCTF.

A DIPJ foi criada com a edição da Instrução Normativa SRF n.º127, de 30 de outubro de 1998, tendo natureza informativa, não se constituindo em instrumento próprio para a cobrança do crédito tributário ali informado. O mesmo ato normativo que criou a DIPJ também extinguiu a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica — DIRPJ, esta sim, por sua vez, constituía confissão de dívida, conforme constava em seu recibo de entrega.

Em substituição à extinta DIRPJ foi instituída, através da Instrução Normativa SRF n.º126, também de 30 de outubro de 1998, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, sendo esta um instrumento de confissão de dívida nos termos do artigo 5º, do Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984, vindo permitir a cobrança pela Fazenda Nacional dos créditos tributários ali declarados, sem a necessidade, por exemplo, da realização do lançamento de ofício.

Como visto, a simples informação em DIPJ não constitui confissão de dívida, sendo que a partir do ano-calendário de 1999, a DCTF era o instrumento hábil para tanto.

Em resumo, quando da transmissão e também da análise do PER/DCOMP em tela, o alegado crédito não existia. Logo, não há reparo a ser feito no Despacho Decisório guerreado.

Como se vê, o aresto recorrido assinala que o crédito pleiteado foi utilizado integralmente para a extinção de tributo regularmente constituído em DCTF. Ainda, segundo o entendimento do colegiado *a quo*, apesar da alegação de tentativa de retificação, a manifestante não teria trazido maiores detalhes sobre o fato, "*nem mesmo a data em que teria ocorrido*". Além disso, como apontou a decisão recorrida, não houve qualquer juntada de documentos hábeis da contabilidade para sustentar as alegações trazidas pela manifestante. Nesse contexto, as informações trazidas em DIPJ não seriam capazes de infirmar o débito declarado em DCTF, porque enquanto aquela declaração tem caráter meramente informativo, esta representa instrumento de confissão de dívida.

Os fundamentos da decisão recorrida são precisos.

De fato, analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos suficientes para demonstrar o direito creditório alegado, ou seja, não há como afirmar que o débito de COFINS, cujo pagamento a maior teria gerado o suposto crédito invocado pela recorrente, realmente é menor do que aquele constituído em DCTF.

A mera apresentação de alegações e declarações não é suficiente para afastar débito tributário regularmente constituído em DCTF. A DIPJ juntada ao processo não se presta a infirmar o débito de COFINS constituído em DCTF, uma vez que a DIPJ tem caráter meramente informativo, não constituindo instrumento de confissão de dívida, por falta de previsão normativa.

Importa lembrar que a compensação tributária - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional -, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Segundo o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Pode-se dizer, assim, que a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário revela-se pressuposto fundamental para a efetivação da compensação.

Em casos como o presente, a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado exige que as alegações e declarações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a sustente. Nesses casos, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Assim, no caso dos autos, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)

§ 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)

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando que, no despacho eletrônico, a recorrente não foi informada sobre quais documentos probatórios deveria apresentar, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a impugnação - como forma de contrapor as razões da decisão recorrida, dando ensejo, assim, à exceção prevista no art. 16, §4º, "c", Decreto nº. 70.237/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente apresentou, junto ao recurso voluntário, páginas do Diário e Razão (fls. 42 a 47). No entanto, a recorrente não apresentou qualquer explicação analítica a fim de demonstrar o suposto equívoco na apuração da COFINS de junho de 2001: os registros contábeis foram meramente juntados sem qualquer demonstração, pela recorrente, de como aqueles elementos se integram com suas alegações e como poderiam servir para sustentá-las.

Além disso, um exame mais detido dos autos revela que não foram apresentados os registros contábeis da conta **COFINS a recolher**, fundamental para eventual demonstração do suposto erro na apuração do PIS declarado na DCTF original. De semelhante modo, não foram apresentados os lançamentos posteriores, na conta COFINS Faturamento a Compensar - neste ponto, sublinhe-se, a propósito, que todos os registros contábeis constantes da escrituração apresentada são relativos ao dia 30/06/2001.

Partindo, pois, da restrita escrituração contábil apresentada, em especial as páginas do Razão Analítico das contas COFINS RECEITAS OPERACIONAIS (fl. 42) e COFINS A COMPENSAR (fl. 43), chego às seguintes constatações:

1. A conta COFINS A COMPENSAR fechou o mês com saldo de créditos de COFINS a compensar em períodos posteriores. Tal conclusão pode ser obtida pela leitura dos registros abaixo:

1..	1.05.0005 - COFINS A COMPENSAR			
30	0123	VLR. COFINS RECOLHIDO A MAIOR EM 30/06/2001, COMPETENCIA 05/2001, CONF. CH. 0575 BCN S/A		300,00
30	0129	COFINS CALCULADO A MAIOR E RECOLHIDO INDEVIDAMENTE COMPETENCIA JUNHO/2001 A COMPENSAR		15.028,36
**	- TOTAL DE DÉBITO	15.328,36	** - TOTAL DE CRÉDITO	0,00
**	- SALDO MES ANTERIOR	340,24	** - SALDO ATUAL	15.668,60
			** - SALDO DO MES	15.328,36

2. Dos lançamentos, depreende-se que parte do saldo credor de COFINS se deve a "COFINS CALCULADO A MAIOR E RECOLHIDO INDEVIDAMENTE COMPETÊNCIA JUN/2001 A COMPENSAR", perfazendo o valor de R\$ 15.028,36. Não há, contudo, qualquer explicação, pela recorrente, sobre tal lançamento e como, eventualmente, ele serviria para infirmar o débito de COFINS declarado em DCTF.

Dos registros acima, o que se conclui, certamente, é que o saldo credor a compensar ali representado **não decorre do pagamento indicado como origem do crédito na PER/DCOMP apresentada**, pois o suposto pagamento a maior, indicado na declaração de compensação, se refere a recolhimento em DARF (fl. 48) efetuado em 13/07/2001, ou seja, em período posterior ao lançamento a crédito na conta de COFINS a compensar, e em valor diverso (R\$ 15.849,54).

3. Não há como saber se (e como) o referido saldo credor de COFINS a compensar foi utilizado em períodos subsequentes, uma vez que só foram apresentados, lembre-se, os registros contábeis do dia 30/06/2001.

4. Da conta COFINS RECEITAS OPERACIONAIS, a recorrente apresentou os seguintes lançamentos :

4.6.00.00.0008 - COFINS REC. OPERACIONAIS				
30	0119	VL. COFINS S/OUTRAS RECEITAS MES JUNHO/2001	15.840,54'	
30	0129	COFINS CALCULADO A MAIOR E RECOLHIDO INDEVIDAMENTE COMPETENCIA JUNHO/2001 A COMPENSAR		15.028,36'
**	-	TOTAL DE DÉBITO	15.840,54	** - TOTAL DE CRÉDITO
**	-	SALDO MES ANTERIOR	2.841,69	** - SALDO ATUAL
				15.028,36
				** - SALDO DO MES
				812,18

Compulsando tais registros (em conta de despesa), pode-se verificar o lançamento, em contrapartida, daquele lançamento feito na conta de COFINS A COMPENSAR, no valor de R\$ 15.028,36. Neste caso, o registro **poderia** apontar para um pagamento indevido no mês de junho: pagamento indevido pressupõe, de um lado, lançamento a débito na conta do ativo circulante **COFINS a compensar**, e, por outro, lançamento a crédito na conta de despesa **COFINS REC. OPERACIONAIS**. Não há como afirmar, contudo, se esse é o caso, uma vez que não há os registros completos das contas envolvidas nem explicação, com documentação própria, trazida pela recorrente. O que se pode dizer é que eventual pagamento indevido representado pelo registro em análise não se confunde com aquele recolhimento em DARF (fl. 48), efetuado em 13/07/2001, uma vez que são de períodos e valores distintos. Ou seja, pode-se concluir, com toda a certeza, que o registro acima, na conta de despesa, no valor de R\$ 15.028,36, não se refere ao suposto pagamento indevido apontado como origem do direito creditório da compensação declarada.

Observa-se, ainda, o lançamento a crédito, na conta COFINS REC. OPERACIONAIS, do valor de R\$ 15.840,54 a título de "COFINS S/OUTRAS RECEITAS MES JUNHO/2001". Neste caso, o lançamento **aponta** para débito de COFINS, no mês de junho de 2001, no valor de R\$ 15.840,54 - destoando, portanto, do valor alegado pela recorrente. Em tal lançamento, a contrapartida da conta de resultado deveria ser a conta do passivo **COFINS a Recolher**. No entanto, não há, como já assinalado, os registros da conta do passivo e os registros da conta de despesa são incompletos para se chegar a uma conclusão definitiva.

A recorrente não apresentou qualquer explicação sobre a natureza dos lançamentos ora analisados nem esclarecimentos de como eles serviriam para infirmar o débito de COFINS declarado em DCTF.

Dos registros acima, o que se pode concluir, de forma inequívoca, é que o lançamento a crédito, na conta de resultado, **não se refere ao pagamento indicado como origem do crédito na PER/DCOMP apresentada**, pois o suposto pagamento a maior, indicado na declaração de compensação, se refere a recolhimento em DARF (fl. 48), efetuado em 13/07/2001, ou seja, em período posterior ao lançamento a crédito na conta de despesa, e em valor diverso (R\$ 15.840,54). Além disso, conclui-se, ainda, que o lançamento a débito, na conta de despesa, não serve para infirmar o valor apurado da COFINS do período de apuração 06/2001 - tal lançamento aponta, na verdade, para a consistência do valor declarado na DCTF original.

Verifica-se, portanto, a partir da análise da escrituração apresentada, que não há elementos para sustentar as alegações da recorrente e infirmar o débito regularmente constituído na DCTF original. Sublinhe-se, mais uma vez, que a recorrente não apresentou escrituração contábil suficiente - nem elementos e documentos para sustentá-la - para comprovar o suposto erro na constituição do débito de COFINS.

Ademais, deve-se assinalar que a recorrente deixou de apresentar os registros contábeis atinentes à **compensação declarada** (como, por exemplo, os lançamentos nas contas do Razão do COFINS a Compensar e do COFINS a Recolher, no período de julho de 2001) e ao suposto **pagamento indevido**.

Nessas circunstâncias, não comprovado o erro cometido no preenchimento da DCTF transmitida, com documentação hábil, idônea e suficiente, a alteração dos valores declarados anteriormente não pode ser acatada, pelo que se mantém procedente a não homologação da compensação requerida.

A recorrente deveria ter trazido documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de comprovar o crédito utilizado na compensação não homologada: escrituração contábil-fiscal, demonstrando a apuração da contribuição social, juntamente com todos os demais documentos que a suportam. Não tendo logrado êxito em provar suas alegações, manifesta-se improcedente o pleito da recorrente.

Em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator