



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.900554/2013-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-002.218 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente CADISBEL CALIFORNIA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE.

A regra é a preclusão do direito à apresentação da prova documental que não é trazida aos autos junto à contradita interposta em primeira instância, ressalvadas as exceções previstas na alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235. Todavia, tem se admitido, excepcionalmente, no âmbito das decisões proferidas por este Conselho, que novas provas documentais sejam apresentadas por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico. É a típica situação em que o princípio da verdade material acaba por se impor sobre a regra geral da preclusão.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo contribuinte demanda a comprovação inequívoca de sua liquidez e certeza. Quando não for possível determinar a existência do crédito a partir do simples cotejo das informações de que dispõe o Fisco no momento da análise do PER/DCOMP, caberá ao contribuinte, pela via do processo administrativo fiscal, fazer prova do seu direito por meio de documentação idônea, suficiente e adequada.

DACON. ERRO. RETIFICAÇÃO POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A mera apresentação de DCTF/DACON retificadores, após a ciência de despacho decisório que indeferiu pedido de ressarcimento, restituição ou compensação, não é suficiente para comprovar a existência de direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Jose Schini Norbiato, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo do Pedido de Ressarcimento (PER) n.º **39306.10354.120209.1.1.11-8539**, às fls. **02/04**, transmitido em **12/02/2009**, por meio do qual a Recorrente em epígrafe solicita o ressarcimento de Crédito da Cofins-Mercado Interno, referente ao 4º Trimestre de 2008, no valor de **R\$ 41.557,50**.

Ao analisar o pedido, a Delegacia da Receita Federal de jurisdição da Recorrente constatou não haver o direito creditório pleiteado (conforme o **Despacho Decisório n.º 065788525**, às fls. **13/16**). Em decorrência disso, não foram homologadas as compensações declaradas nas DCOMPs n.º **02056.47937.120209.1.3.11-7667** (fls. 09/12) e n.º **23763.93025.120209.1.3.11-4220** (fls. 05/08).

Irresignada com a decisão administrativa, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 21/22), cujas razões, com a devida vênia, reproduzo do relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

4. Alega que, “[p]or equívoco, ao elaborar os DACON do período em análise (...), ao preencher as fichas 06A e 16A, deixou de consignar na coluna ‘Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno’ os créditos correspondentes a estas receitas, porquanto quase que a totalidade de suas receitas é gerada com a Revenda de Mercadorias (cervejas, águas e refrigerantes), com alíquota ZERO do PIS e da COFINS (...)”.

5. Prossegue, aduzindo que “[r]econhecendo tal equívoco, providenciou a RETIFICAÇÃO dos DACON correspondentes, (...) de forma que os valores objeto dos Pedidos de Ressarcimento e de Compensação correspondentes estejam em conformidade com os valores lançados nos respectivos demonstrativos, nas fichas e nas linhas corretas, ou seja, como ‘Créditos Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno’ e ‘Créditos Remanescentes Vinculados à Receita não Tributada no Mercado Interno’”.

6. Alfim, pede e requer:

“Em face do exposto e tendo em vista serem os créditos objeto dos pedidos de ressarcimento/compensação legítimos e vinculados à receita não tributada no mercado interno (alíquota zero), e considerando ainda a correção do equívoco da Requerente

mediante a RETIFICAÇÃO e envio a esta DRFB dos DACON correspondentes (cópias anexas); vem requerer:

Se dignem V. Sas em aceitar a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, para tornar sem efeito o indeferimento do pedido de Restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP n.º 39306.10354.120209.1.1.11.8539 e da não homologação da compensação declarada nos PER/DCOMP 02056.47937.120209.1.3.11-7667 e 23763.93025.120209.1.3.11-4220”.

Ao decidir sobre a manifestação de inconformidade (acórdão n.º **16-94.349**, às fls. **49/52**), a **3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. Os seguintes excertos do r. decisum demonstram bem as razões do colegiado a quo:

8. Conforme consta no “Relatório” deste Acórdão, o não reconhecimento do direito creditório pleiteado decorreu da não validação das informações prestadas pelo Contribuinte em seu PER/DComp, quando comparadas com aquelas constantes em seu Dacon.

Assim, ainda que a Manifestante tenha retificado este Demonstrativo de forma a fazer coincidir as informações nele prestadas com as que se encontram naquele Pedido, não se afigura mais possível reformar o DD indeferitório para reconhecer a procedência do pedido de ressarcimento somente em razão dessa retificação, sem a demonstração efetiva da existência e quantificação do crédito mencionado. Não se pode perder de vista que o crédito passível de compensação deve ser “líquido e certo”, na forma exigida pelo art. 170 do Código Tributário Nacional.

9. No caso em pauta, **observa-se que a retificação promovida não permite identificar o equívoco cometido e concluir que sua correção viabiliza o reconhecimento do crédito objeto de glosa. Isto porque toda a documentação acostada aos autos, retro mencionada, se constitui nos Dacons, original (e-fls. 25/27) e retificador (e-fls. 28/30), deixando de demonstrar através de documentação contábil os equívocos porventura cometidos nas informações prestadas.**

Irresignada com a decisão de piso, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 56/60), no qual argumenta **(1)** que o indeferimento do pedido de ressarcimento ocorreu porque deixou de declarar os créditos nas Dacons do período; **(2)** que após a ciência do indeferimento do pedido providenciou a retificação das Dacons; **(3)** que em nenhum momento o despacho decisório fez menção à necessidade de se fazer prova do direito creditório; **(4)** que o que estava em discussão era apenas o equívoco na elaboração das Dacons; **(5)** que a exigência de apresentação de documentação contábil é inovação só explicitada no decisum da DRJ; e **(6)** que exigir provas em momento no qual a Recorrente não teria como apresentá-las parece ter o nítido objetivo de negar o direito.

Depois disso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Do mérito

De início, devo registrar que a Recorrente parece ter razão ao alertar que quando da ciência do despacho decisório que indeferiu o direito creditório não recebeu orientações sobre a exigência de apresentação de documentação para a comprovação do direito pleiteado.

Isso normalmente ocorre nos casos em que a decisão sobre os pedidos é feita a partir de despacho decisório eletrônico. Estes, em geral, contém uma fundamentação bastante resumida e o pleno entendimento do seu alcance demanda outros esclarecimentos. No caso concreto, concluiu a Recorrente que, por ter o despacho decisório indicado que os créditos solicitados não estavam demonstrados nas Dacons do período, bastaria a retificação destas e a interposição de manifestação de inconformidade, informando essa ação, para que o direito ao crédito estivesse comprovado.

Sobreveio, então, a decisão de piso que julgou a manifestação improcedente e manteve a decisão proferida no despacho decisório, indicando que a impugnante não apresentou provas documentais que demonstrassem o direito ao crédito. A partir de então, a ora Recorrente passou a ter ciência da necessidade de apresentação de prova documental que comprovasse as informações contidas nas declarações que retificou após a ciência do despacho decisório.

A rigor, o momento oportuno para a apresentação da prova documental é a interposição da manifestação de inconformidade. Passada esta oportunidade, estaria configurada a preclusão do direito de fazê-lo, *ex vi* do § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

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

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

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

No entanto, tem se admitido, excepcionalmente, no âmbito das decisões proferidas por este Conselho, que novas provas documentais sejam apresentadas por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico e a decisão de primeira instância julga improcedente a manifestação de inconformidade por deficiência de provas. É a típica situação em que o princípio da verdade material acaba por se impor sobre a regra geral da preclusão.

Todavia, *in casu*, diante de mais uma oportunidade para comprovar a certeza e a liquidez do direito creditório alegado, a ora Recorrente deixou de juntar qualquer prova que permitisse a formação de convicção dos fatos alegados, repisando somente o argumento de que apenas as informações prestadas em Dacon seriam suficientes para demonstrar o direito creditório.

Entendo que, nesse caso, o argumento não procede, pois, conforme consta no do despacho decisório (**Demonstrativo do Valor do Crédito Apurado no Mês**, reproduzido abaixo), as Dacons originalmente apresentadas pela Recorrente não indicavam a existência do direito creditório. Somente após a ciência do despacho decisório, segundo a própria Recorrente, que houve a retificação das declarações, para informar os créditos (algo que nem mesmo é possível confirmar a partir da documentação contida nos autos, pois não foram juntadas as declarações retificadoras. Compulsando-se os autos encontra-se apenas os recibos de tais declarações – fls. 28/30).

1. Demonstrativo do Valor do Crédito Apurado no Mês

1.1. Outubro/2008

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	100200901220829	23/07/2009	16A/24/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
Total				0,00

1.2. Novembro/2008

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	100200901220112	23/07/2009	16A/24/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
Total				0,00

1.3. Dezembro/2008

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	100200901220073	23/07/2009	16A/24/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
Total				0,00

Assim, em se tratando de um crédito que só veio a ser informado em declarações retificadoras apresentadas após a ciência do despacho decisório, incumbia à Recorrente, quando da apresentação da manifestação de inconformidade ou do recurso voluntário, fazer prova da origem do crédito, pois nesse momento já se estava diante do rito processual previsto no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. Eis o que diz o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003) (grifo nosso)

Significa dizer que, a partir do momento em que o procedimento escala da simples retificação das declarações para uma lide em torno da não homologação de compensação declarada, passam a valer as regras do processo administrativo fiscal, entre elas, a necessidade de se provar o direito alegado. É quando o contribuinte precisa demonstrar para o julgador que possui o direito creditório, o que, obviamente, vai além da simples informação prestada nas declarações retificadoras realizadas após a ciência do despacho decisório.

Tal entendimento pode ser extraído não só o já mencionado § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, como também do art. 15 do mesmo decreto, *in verbis*:

DECRETO N.º 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

No mais, podemos verificar a existência de precedentes nesse mesmo sentido em decisões proferidas por este Conselho, não só nas turmas ordinárias e extraordinárias, como também em julgamentos a cargo da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. PROVAS DO ERRO COMETIDO.

A retificação da DCTF depois de prolatado o despacho decisório não impede o deferimento do pedido, **quando acompanhada de provas documentais comprovando a erro cometido no preenchimento da declaração original** (§1º do art. 147 do CTN).

(Acórdão **9303-006.270**, de 26 de janeiro de 2018, da **3ª Turma da CSRF**)

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DE INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EFEITOS.

A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se funde.

(Acórdão **9202-007.516**, de 31 de janeiro de 2019, da **2ª Turma da CSRF**)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RETIFICAÇÃO POSTERIOR DA DCTF. ADMISSIBILIDADE, MAS CONDICIONADA A HOMOLOGAÇÃO À DEVIDA COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

No caso de Declarações de Compensação que têm por lastro suposto direito creditório decorrente de pagamento indevido ou a maior, é admissível a retificação da DCTF, até mesmo depois da ciência do Despacho Decisório, mas desde que comprovada, mediante apresentação da documentação contábil e fiscal pertinente, a legitimidade do direito creditório, não sendo bastante a apresentação de um DACON Retificador, com caráter meramente informativo, ainda mais em momento muito posterior ao da transmissão da DCOMP.

(Acórdão **9303-008.539**, de 18 de abril de 2019, da **3ª Turma da CSRF**)

DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

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.

(Acórdão **3003-000.647**, de 17 de outubro de 2019, da **3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**)

RESTITUIÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE, DESDE QUE ACOMPANHADA DE PROVAS.

Aceita-se a retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que não homologou compensação lastreada em restituição de pagamento indevido ou a maior, desde que acompanhada de provas hábeis e idôneas do alegado indébito, as quais, em regra, deverão ser apresentadas na manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão.

(Acórdão **9303-010.464**, de 18 de junho de 2020 da **3ª Turma da CSRF**)

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

(Acórdão **3301-008.176**, de 28 de julho de 2020, da **3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**)

DCOMP. DCTF. PROVA.

É possível a concessão de crédito desde que demonstrado pelo contribuinte a causa do erro em declaração bem como o valor correto no período. Em não demonstrado, de rigor a glosa.

(Acórdão **3401-007.898**, de 29 de julho de 2020, da **3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**)

Significa dizer que não é a retificação que gera o direito creditório. Este é decorrente do indébito tributário ou da disposição legal que o garanta. Cabe, assim, à Recorrente o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações e comprovem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, o que se faz a partir escrituração contábil do período e de sua documentação de suporte. Nesse sentido, destaco o disposto no §1º do art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - **A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.**

Ainda nesse diapasão, o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, ao tratar da retificação de DCTFs que contenham informações relacionadas a um direito creditório, destaca que, embora as declarações retificadoras produzam o mesmo efeito da original, o sujeito passivo não está dispensado de comprovar a veracidade das informações nelas declaradas, bem como daquelas prestadas em PER/DCOMP. Vejamos:

13. Ressalte-se, por oportuno, que **a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:**

[...]

13.1. **O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirmá-las.** A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, **a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.** (grifo nosso)

Ademais, não se pode olvidar das normas contidas no art. 373, I, do Código de Processo Civil e no art. 28 do Decreto n.º 7.574/2011, que incumbem àquele que alega ter um direito o ônus de comprová-lo.

Nessa esteira, considerando que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar documentalmente o direito alegado, entendo que a pretensão não merece ser acolhida

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato