



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.912675/2009-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.247 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente JOTAGE ENGENHARIA COMERCIO E INCORPORACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de declaração de compensação, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito postulado. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restaram comprovadas no curso do processo administrativo.

PER/DCOMP. DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação.

DILIGÊNCIAS SUPLEMENTARES. INVIABILIDADE. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS AO LONGO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Quando a parte não aproveita as diversas oportunidades ao longo PAF, no sentido de carrear a instrução probatória de forma completa e eficaz, apta a cancelar seu pleito, não se torna cabível o pedido suplementar de diligência. Esta providência é excepcional e deve ser entendida como ultima ratio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo da Declaração de Compensação – DCOMP nº 37322.80969.290509.1.3.04-7901, por meio da qual a contribuinte em epígrafe realizou a compensação de débitos tributários próprios utilizando-se do DARF de Cofins não cumulativa (código 5856), recolhido em 25/02/2009, no valor R\$ 130.151,23.

Em 07/10/2009 a Delegacia da Receita Federal em Salvador - BA emitiu o despacho decisório de não-homologação da compensação (rastreamento nº 848510438), pelo fato de que o DARF discriminado na DCOMP acima identificada estava integralmente utilizado para quitação do débito de Cofins não cumulativa do período de apuração de janeiro de 2009, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito informado na DCOMP acima citada.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 20/10/2009 e apresentou, em 12/11/2009, manifestação de inconformidade por meio da qual alega a existência do crédito informado na Dcomp. Relata que no início do ano de 2009 ao sair do Lucro Presumido e entrar no Lucro Real calculou (pelo regime de caixa) e pagou de forma indevida a contribuição objeto da Dcomp. Cita trechos da legislação tributária e diz que somente observou o equívoco posteriormente. Explica, conforme exigência da legislação, que ao mudar de regime teve que tributar as receitas auferidas e não recebidas em 2008, que regularizou referida tributação através de parcelamento espontâneo, no processo administrativo nº 18050.003305/2009-90, e que em consequência houve uma redução dos valores devidos da contribuição no mês de janeiro. Pede, por fim, o recebimento da manifestação para o fim de homologar as compensações declaradas.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Curitiba/PR nos termos do Acórdão nº 06-47.219, de 28/05/2014 (fls.123/126), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se considerar não-homologada a compensação declarada.

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A mera alegação de direito desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período não é suficiente para demonstrar que houve recolhimento indevido ou maior que o devido de contribuição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 131/155), reafirmando as alegações trazidas na manifestação de inconformidade e requerendo, em síntese apertada:

(i) nulidade do acórdão recorrido por cerceamento à ampla defesa e por obstrução do contraditório, tendo em vista a análise superficial no que tange à instrução probatória, não tendo sido dado o empenho necessário para a busca dos fatos, para a investigação e verificação do direito creditório postulado, violando, desse modo, o princípio da verdade material.

(ii) no mérito: o reconhecimento do direito da recorrente à compensação declarada, ou para que seja reconhecida a ausência de constituição e a inexigibilidade dos débitos apontados em DCOMP e não informados em DCTF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 08/03/2016 (fl. 129) e protocolou Recurso Voluntário em 07/04/2016 (fl. 130) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Preliminar : nulidade do acórdão recorrido por cerceamento à ampla defesa e por obstrução ao contraditório:

A recorrente postula pela nulidade do acórdão recorrido, pois se baseou em premissa equivocada, sem contudo realizar procedimentos investigatórios na busca pela verdade material. Aduz que o Poder Público tem o dever-poder de lastrear a sua decisão em diligências fiscais sempre que a existência do direito creditório indicado não puder ser aferida *a priori*, e sua negativa configura cerceamento do seu direito de defesa, por obstrução ao contraditório, nesse sentido cita o art. 65, caput, da IN RFB 900/08. Diz que ao furtar-se à realização de diligências fiscais ou mesmo à simples solicitação de documentos adicionais, justifica o provimento deste recurso para fins de anular a decisão de piso.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Afirma que a desconsideração de direito creditório da Recorrente, sem o exame completo de sua documentação contábil e fiscal, fiando-se apenas nas informações constantes dos sistemas eletrônicos da RFB, representaria ofensa à verdade material. Nesse contexto, a Recorrente lembra que a Administração deve observar aos princípios que regem a Administração, dentre os quais, o da estrita legalidade.

Sem razão à Recorrente

Inicialmente, não se vislumbra na nulidade suscitada pela Recorrente nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Compulsando ao autos, observa-se que a decisão recorrida exprime de forma clara, os fundamentos fáticos e jurídicos que levaram à não homologação da compensação então analisada. Com efeito, às fls. 133/134, observa-se que motivo do indeferimento da manifestação de inconformidade se deu sob o fundamento de que o direito creditório informado não foi devidamente comprovado, limitada a contestação a meras alegações, desacompanhadas de elementos de prova. Aduz a decisão que, como se trata de pedido de restituição, o ônus da prova é da requerente, que deveria ter demonstrado, cabalmente, que pagou tributo indevido ou a maior que o devido, nos termos das normas gerais de direito tributário que regem a espécie, havendo inclusive a citação do §1º do art. 147 e art. 170, ambos do CTN, bem como o art. 74 da Lei n. 9.430/96, os quais por sua vez se referem ao instituto da compensação.

Portanto, não há nos autos qualquer vício de nulidade na decisão administrativa, pois, como visto acima, a decisão recorrida traz motivação clara, inteligível e suficiente para a não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, enunciando os fundamentos fáticos e normativos que a embasam, de maneira que não apresenta qualquer violação à legalidade, verdade material ou qualquer outro princípio da Administração Pública.

Observa-se, ainda, no que tange o que o julgador *a quo* fundamentou e explicitou os motivos pelos quais entendeu inexistir prova do direito perseguido pela Recorrente, a teor do que determina o artigo 29 do referido decreto, a saber:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

De outro norte, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Contudo, a realização de diligência ou perícia não serve para suprir prova que deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade: perícia ou diligência não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, de forma que afasto o pedido de conversão do julgamento em diligência.

Além do mais, não consta da manifestação de inconformidade proposta pela interessada o pedido de realização de diligência, bem como não foi solicitado, a juntada de documentos adicionais, sobre nenhuma justificativa de não poder juntar naquela oportunidade, por qualquer motivo.

Nesta esteira, não vejo como acolher as pretensões da Recorrente, posto inexistir qualquer vício na decisão recorrida.

Rejeita-se, assim, preliminar de nulidade.

II - Do mérito:

Alega a Recorrente possuir crédito informado na Dcomp, relata que no início do ano de 2009 ao sair do Lucro Presumido e entrar no Lucro Real calculou (pelo regime de caixa) pagou de forma indevida a contribuição objeto da Dcomp. Diz que ao mudar de regime teve que tributar as receitas auferidas e não recebidas em 2008, que regularizou referida tributação através de parcelamento espontâneo, no processo administrativo nº 18050.003305/2009-90, e que em consequência houve uma redução dos valores devidos da contribuição no mês de janeiro.

Para respaldar seu direito a Recorrente trouxe os seguintes documentos: (i) PER/DCOMPs (fls. 45/73 e 116/120); (ii) comprovante de arrecadação – DARF (fls. 74/74 e 115); e, (iii) DCTF- original (fls. 76/114).

A DRJ manteve o despacho decisório por entender que a Recorrente não demonstrou/comprovou a origem do crédito apurado, ou seja, por total ausência de provas hábeis a comprovar de forma indubitosa a origem dos registros contábeis trazidos pela contribuinte.

Em sede recursal, a Recorrente alega que a existência do crédito apontado nesta DCOMP por ser aferida facilmente pela análise da DACon do período juntada nesta oportunidade às fls. 149/154, a qual revela que a receita bruta da Recorrente, na competência JAN/09, somou R\$ 354.533,14, de forma que subtraído o valor retido de R\$ 2.163,05, a COFINS cumulativa, incidente à alíquota de 3% totalizou R\$ 8.472,94.

Diz que a par dessas informações, que o DARF apontado nesta DCOMP como origem do crédito compensado foi, de fato, indevidamente recolhido em sua totalidade, porque não somente o seu valor foi calculado a maior, mas também porque o código de receita foi inserido incorretamente, tendo em vista que o débito não se referia ao regime não-cumulativo de apuração das contribuições sociais.

Aduz que verificado o recolhimento indevido de R\$ 130.151,23, realizado em 25/02/2009 através do DARF identificado com o código da receita 5856 (COFINS não-cumulativo) referente à competência JAN/09 (fl.75 dos autos deste processo) a recorrente transmitiu uma DCOMP para efetuar a compensação do débito apurado também em JAN/209, mas com base no regime cumulativo, bem como transmitiu mais duas DCOMP's relativas aos períodos de apuração subsequentes, o que totalizou o exato valor do crédito existente.

Afirma, ainda, que em razão da limitação temporal quinquenal, imposta por ato regulamentar, à retificação da DCTF, a teor do art. 9º, § 5º da IN RFB 1599/2015 (antiga IN SRB 1110/2010), a Recorrente está impedida de sanar o evidente erro material relatado, porém essa circunstância não se sobrepõe ao princípio da verdade real, ao da estrita legalidade em matéria tributária, cita jurisprudência nesse sentido.

Como se sabe, o documento intitulado Declaração de Compensação (DCOMP) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, sendo

uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do CTN, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que 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.

Nesse contexto, por iniciativa do contribuinte, a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação

Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, constata-se que a mesma não trouxe outros documentos para comprovar seu direito, repetindo, ao meu ver, idêntica deficiência probatória produzida em sede de manifestação de inconformidade, considerando que o Demonstrativo de Apuração da Contribuições Sociais (DACon), juntado às fls. 156/161 desacompanhadas de documentos que respaldam seu lançamento são inúteis para os fins pretendidos.

Em que pese a afirmativa da Recorrente em admitir equívocos em sua sistemática procedimental, no presente caso, além de não ter retificado DCTF-original, não trouxe aos autos prova documental que abrigue a alegada alteração dos importes que foram levados a efeito para fins de constituição definitiva da contribuição, sob a modalidade de lançamento por homologação, cuja informação confessada na declaração original serviu de base para certificação da inexistência de crédito tipificado na modalidade de pagamento indevido ou a maior.

Com efeito, o DACon contém dados e informações declarados pelo próprio contribuinte, sua apresentação nos casos em que as informações de débitos restaram inferiores àqueles confessados em DCTF, devem ser lastreados com a correspondente documentação contábil-fiscal inidôneos, que comprove a origem dos valores declarados e a composição da base de cálculo das contribuições em questão. A simples apresentação de cópias das referidas declarações são insuficientes para comprovar o origem do pretenso crédito almejado pela Recorrente, inviabilizando a confirmação dos valores registrados nas declarações.

À guisa de complementação, deve ser observado que há grande distinção, mormente no tocante aos efeitos jurídicos, entre as informações prestadas por intermédio da DCTF e do DACon, vez que, enquanto a primeira, consoante predito, revela-se como instrumento de constituição de crédito tributário, a teor do que dispõe o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, em seu art. 5º, §1º, o segundo desempenha papel meramente informativo, cujo intuito é o de corroborar ou complementar informações de interesse da Administração Tributária.

No entanto, constata-se no caso em exame que o acórdão recorrido, analisando em sua completude o conteúdo da manifestação de inconformidade que tratava da não homologação da compensação declarada, fez questão de esclarecer que para que seja confirmada a existência do direito creditório indicado na DCOMP era necessário que a interessada juntasse cópia da documentação contábil a fim de comprovar a ocorrência do indébito tributário, visto que, sem tal evidenciação, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

Impende destacar, por oportuno, que nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas

alegações é o que dispõe o artigo 36 da Lei 9.784/99², no mesmo sentido prevê o art. 373 do CPC³. Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe.

Além do mais, dentro do princípio da cooperação no processo, mudança significativa introduzida pelo Novo Código de Processo Civil, as partes envolvidas na lide podem solicitar provas e buscá-las, sendo concebido o processo para todos os envolvidos, inclusive o juiz da causa. Contudo, não se pode interpretar referida diretriz como total transferência do ônus probatório.

Esse 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."

Por fim, no que tange o princípio da verdade material, um dos motivos que justifica a reforma do acórdão recorrido, oportuno ressaltar que não é papel deste colegiado recursal conceder infundáveis oportunidades para que o contribuinte transponha aos autos documentos e/ou informações que venham confirmar seu direito, digo isto pois entendo que tal concessão importaria em desrespeito aos prazos estabelecidos na legislação processual de regência.

Do exposto, pelo princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o julgador tem o poder-dever de buscar o esclarecimento dos fatos, adotando providências no sentido de conduzir o processo à busca da verdade real dos fatos. No entanto, 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.

No caso em exame, com a manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, limitou-se a Recorrente a afirmar a suficiência da DCTF e da DACTON para elucidação do seu direito creditório, não trazendo quaisquer outros elementos de prova que comprovem a certeza e liquidez do crédito tributário. Portanto, nesse caso, não cabe se falar em ônus do julgador em solicitar providências complementares, pois sequer foram juntados documentos fiscais e contábeis, de sua posse, para início dessa comprovação.

Além do mais, a Recorrente ficou-se inerte, não apresentando DCTF Retificadora dentro do prazo legal em que esta surtiria efeito, de forma que, ao contrário do alegado em sede de recurso, tendo havido apuração do montante devido e a correspondente

² Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

³ 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.

informação ao Fisco (declaração em DCTF), corroborada pelo pagamento dos tributos reputados devidos, há de ser considerado efetuado o “autolancamento” no caso em tela.

Por fim, tão logo teve conhecimento dos fatos capazes de alterar a apuração do tributo que ora alega ter pagado indevidamente, a Manifestante tinha por obrigação dar conhecimento da nova apuração, fatos constitutivos do direito creditório que erige deter, à Administração Tributária pelos meios próprios existentes para tanto - DCTF Retificadora.

Além do mais, a entrega da declaração de compensação é um ato, de iniciativa unilateral exclusiva do sujeito passivo, que modifica um direito, qual seja, a utilização de um alegado direito creditório na extinção de um débito tributário, sob condição resolutória. Sem esta declaração de vontade inequívoca, nos termos das normas regulamentares, não se produz os efeitos da extinção dos débitos pelo instituto da compensação.

Portanto, não há dúvida de que o despacho decisório foi corretamente exarado e que o acórdão recorrido não merece qualquer ressalva nessa matéria.

III – Dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green