



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.912676/2009-64
ACÓRDÃO	9303-016.907 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	JOTAGE ENGENHARIA COMERCIO E INCORPORACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. ART. 118, § 5º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando a matéria suscitada não foi tratada no acórdão recorrido, faltando-lhe o requisito do prequestionamento.

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Na origem, o Contribuinte apresentou Declaração de Compensação para a compensação de débitos tributários próprios utilizando-se do DARF de Cofins não cumulativa (código 5856), recolhida em 25/02/2009.

Em 07/10/2009, a Delegacia da Receita Federal em Salvador - BA emitiu o despacho decisório de não-homologação da compensação, em razão do DARF discriminado na DCOMP estar 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.

Apresentada a manifestação de inconformidade, a 3ª Turma da DRJ/CTA, Acórdão nº **06-47.2206**, negou provimento, por entender que:

Desse modo, para que a compensação declarada pela contribuinte possa ser homologada pela autoridade administrativa, e surta os efeitos desejados (extinção de um crédito tributário), **é imprescindível que seja confirmada a existência do direito creditório informado na DCOMP**. No caso, a compensação não foi reconhecida (homologada) **porque o crédito indicado na DCOMP não existia**, ou seja, na data da emissão do despacho decisório o DARF de janeiro de 2009, recolhido em 25/02/2009, indicado como origem do crédito para compensação, estava totalmente utilizado para a quitação de um débito que foi validamente declarado em DCTF.

Note-se que consulta ao sistema de controle de DCTF demonstra que, em relação a janeiro de 2009, a contribuinte transmitiu uma única declaração (em 05/03/2009 – nº 100.2009.2009.1810000467) e que nela o débito de Cofins não cumulativa do período foi informado (confessado) como sendo de R\$ 130.151,23, mesmo valor considerado no despacho decisório.

Interposto o Recurso Voluntário, o Acórdão nº 3302-009.248, ora recorrido, também negou provimento ao apelo:

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 última ratio.

O Recurso Especial foi proposto com fundamento no art. 118, do RICARF, suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente às seguintes matérias:

- (i) Necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em divergência para a complementação probatória, indicando como paradigmas os acórdãos nº 3401-003.934 e 9101-004.143.
- (ii) Apresentação do Dacon como início de prova a conduzir a conversão do julgamento em diligência, indicando como paradigmas as decisões nº 3402-001.777 e 3201-007.369.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 219/225 negou seguimento do Recurso Especial. Para a primeira matéria, entendeu o r. Despacho que não restou comprovada a divergência jurisprudencial. Em relação à segunda matéria, a razão foi a falta de prequestionamento.

Proposto o Agravo, o Despacho de e-fls. 248/253 determinou:

Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para determinar o RETORNO dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria “Quanto à necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em divergência para a complementação probatória alegada pela interessada”, antes da apreciação das razões apresentadas pela agravante acerca da negativa de seguimento expressa em relação à matéria “Quanto à apresentação do Dacon como início de prova a conduzir a conversão do julgamento em diligência”.

O novo despacho de admissibilidade de e-fls. 269/271 foi proferido em razão do retorno para complementação da admissibilidade de recurso especial determinado pelo despacho em agravo de e-fl. 248 e s., que considerou ter havido prequestionamento da matéria quanto à necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência para a complementação probatória alegada pela interessada.

E concluiu pela negativa de seguimento do recurso especial:

Cotejo dos arestos confrontados

Como não é difícil perceber, os dois arestos confrontados firmaram entendimento idêntico sobre a matéria. Se as provas não forem ofertadas até a data da apresentação da manifestação de inconformidade, incabível a conversão do julgamento em diligência para instrução probatória do processo.

Divergência não comprovada.

(...)

Diante do exposto, com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, NEGO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo em relação à matéria quanto à necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em divergência (sic) para a complementação probatória alegada pela interessada.

Proposto novo Agravo, o r. Despacho de e-fls. 288/290 determinou:

Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para determinar o RETORNO dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria “Quanto à apresentação do Dacon como início de prova a conduzir a conversão do julgamento em diligência”, antes da apreciação das razões apresentadas pela agravante acerca da negativa de seguimento expressa em relação à matéria “Quanto à necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência para a complementação probatória alegada pela interessada”.

O terceiro Despacho de Admissibilidade de e-fls. 292-s. analisou a matéria “apresentação do Dacon como início de prova a conduzir a conversão do julgamento em diligência”, decorrente da existência de prequestionamento reconhecido pelo agravo nesses termos:

“(…)

Entendo assistir razão à agravante.

Ressalto que não identifiquei no Relatório da decisão recorrida o reconhecimento de que uma das matérias devolvidas à instância recursal tenha sido

e) necessidade de abertura de diligência fiscal, autorizada pelo art. 65 da IN-RFB nº 900, de 2008;

Assim o é, porém (fl. 7 do recurso).

Nesses termos, não há como não reconhecer que o relator estivesse se referindo a essa postulação quando disse:

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 DACON para a 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.**

A conjugação dos argumentos leva à conclusão de que a conversão do julgamento em diligência não se fez, no caso, porque não havia nos autos elementos mínimos de prova a justificá-la, a tanto não chegando a mera apresentação do DACON.

Nesses termos, entendo, a matéria trazida no recurso foi enfrentada e decidida pelo colegiado, não havendo o que falar em falta de prequestionamento.”

O despacho de admissibilidade deu seguimento ao Recurso, apenas em relação ao segundo paradigma nº 3201-007.369, nesses termos:

A recorrente alega que o DACON consiste em início de prova hábil a conduzir a conversão do julgamento em diligência. Indicou os paradigmas nº 3402-001.777 e 3201-007.369.

O paradigma nº 3402-001.777 não se trata de acórdão, mas de resolução e, portanto, não é hábil a servir como paradigma, pois não se trata de decisão de mérito, mas apenas de decisão interlocutória, medida incidental de caráter instrumental, visando a instrução processual.

Já o segundo paradigma nº 3201-007.369 foi juntado em cópia integral aos autos, não foi proferido pela mesma turma do acórdão recorrido, nem por turma extraordinária e não estava reformado na data de interposição do recurso especial. Referida decisão teve a seguinte ementa e decisão:

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DCTF RETIFICADORA. DACON RETIFICADOR. EFEITOS. ELEMENTOS PROBATÓRIOS. NECESSIDADE DE APRECIÇÃO.

Verificada a apresentação de provas na fase litigiosa, capazes de, ao menos, suscitar dúvida quanto ao direito pleiteado pelo contribuinte, deve o processo retornar à Unidade de Origem para análise da documentação apresentada com a prolação de nova decisão. (...)

O voto condutor do paradigma considerou que os documentos trazidos aos autos suscitavam dúvida razoável quanto ao direito creditório, o que justificaria o retorno dos autos à Origem para reanálise do direito postulado. O excerto abaixo esclarece os documentos apresentados no paradigma:

“No entanto, entendo como razoáveis as alegações produzidas pela Recorrente aliado aos documentos apresentados nos autos e a explicação apresentada em relação a apresentação das Declarações retificadas e as retificadoras (ignoradas pelo Despacho Decisório), com o DARF objeto do pedido de restituição e com as planilhas discriminativas dos créditos apurados em 05/2008 sobre bens do ativo imobilizado e das alterações promovidas no DACON.

Com a Manifestação de Inconformidade, a Recorrente trouxe cópia dos seguintes documentos:

- (i) Pedido de Restituição;*
- (ii) Declaração de Compensação;*
- (iii) Despacho decisório eletrônico;*
- (iv) Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON de maio de 2008;*
- (v) DARF quitado no valor de R\$ 1.653.818,44;*
- (vi) DCTF;*
- (vii) Retificação do DACON de maio de 2008;*
- (viii) DCTF retificadora de maio de 2008;*
- (ix) Planilhas com demonstrativos da linha 09 do DACON – Créditos sobre bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação; e*
- (x) Planilhas com demonstrativos da linha 10 do DACON – Créditos sobre bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição.*

[...]

Assim, entendo que os documentos apresentados suscitam dúvida razoável quanto ao direito da Recorrente no presente processo acerca da liquidez, certeza e exigibilidade do direito creditório, o que justifica o retorno dos autos à Unidade de Origem para reanálise do direito postulado.

O CARF tem entendido em casos como o presente, em que o contribuinte apresenta provas que suscitam dúvida quanto ao seu direito, que o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise sob pena de supressão de instância. Vejamos:

[...]

Assim, considerando as provas e esclarecimentos carreados aos autos, deverá o presente processo retornar à Unidade de Origem para que a autoridade preparadora realize a análise do mérito do direito creditório, podendo, inclusive, solicitar elementos complementares que entender necessários.”

Por sua vez, o acórdão recorrido considerou que o DACON não consiste em prova hábil a comprovar o direito creditório e que eventual diligência demandaria a prévia juntada de documentos que minimamente comprovassem o direito creditório, conforme excerto abaixo:

“Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, constatasse que a mesma não trouxe outros documentos para comprovar seu direito, repetindo, a 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 a origem do pretense 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.

[...]

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 DACON 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 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.”

Embora as situações fáticas não sejam idênticas, em razão de ter havido a retificação da DCTF e DICON no paradigma, mas não nos presentes autos, em ambos os acórdãos não houve a juntada de documentação contábil-fiscal, o que parece ser o principal elemento divisor na análise do que se considera um mínimo acervo probatório a conduzir uma eventual conversão em diligência. No acórdão recorrido, a ausência de documentação contábil-fiscal foi essencial para que tenha sido considerado não haver um mínimo de comprovação do direito creditório, ao passo que no paradigma, mesmo havendo apenas DCTF e DICON, estes documentos foram considerados suficientes para converter o julgamento em diligência.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, quanto à matéria **“Quanto à apresentação do Dicon como início de prova a conduzir a conversão do julgamento em diligência”**.

O Despacho de Agravo de e-fls. 299-s negou seguimento à matéria “necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em divergência para a complementação probatória”.

Em relação à matéria admitida, a Recorrente sustenta que:

Uma matéria complementar, cuja exigência da comprovação de divergência também pode ser entendida como necessária ao conhecimento do presente recurso especial, razão pela qual, abaixo, são apontados outros dois acórdãos paradigmas, é sobre a apresentação do DICON poder ser entendida como início de prova. Os dois julgados abaixo – um deles tendo seguido a sistemática dos recursos repetitivos, revelando, com isso, a solidez do posicionamento – são indenes a dúvidas ao evidenciar o entendimento do CARF no sentido do DICON ser, ao menos, início de prova a conduzir ao procedimento de diligência. (...)

Da leitura dos acórdãos paradigmas acima, fica bastante evidente que a apresentação do DICON, ainda que sem a escrituração contábil, é um início de prova, ao contrário do que entendeu o acórdão ora recorrido, sendo, por esse motivo, suficiente à conversão do processo em diligência.

Em Contrarrazões, a Fazenda Nacional defende o desprovimento do Recurso Especial.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, entretanto cabe digressão quanto ao cumprimento dos requisitos de admissibilidade do art. 118, do RICARF.

O prequestionamento (art. 118, § 5º, do RICARF) não está comprovado, uma vez que a Recorrente não apontou divergência relacionada à aplicação do art. 18 do Decreto nº 70235/72, tenho a controvérsia destes autos se referido a suficiência ou não do DICON para comprovar a liquidez e certeza dos créditos pleiteados em compensação, nos termos do art. 170, do CTN.

Assim, dispõe o art. 18, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

A decisão recorrida entendeu que o DICON não é meio de prova da liquidez e certeza do crédito. Caberia à recorrente ter trazido outros documentos que sustentassem a legitimidade do crédito:

Em sede recursal, a Recorrente alega que a existência do crédito apontado nesta DCOMP por ser aferida facilmente pela análise da DICON do período juntada nesta oportunidade às fls. 147/152, 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 3,0% 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, constatasse que a mesma não trouxe outros documentos para comprovar seu direito, repetindo, a 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. 147/152 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 a origem do pretense 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 DACTON, 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.

Logo, ausente o requisito do prequestionamento. No mesmo sentido de ausência de prequestionamento, cito o primeiro despacho de admissibilidade:

Concluo que a matéria da Divergência 2 - Quanto à apresentação do DACTON como início de prova a conduzir a conversão do julgamento em diligência não foi debatida nem julgada.

Trata-se, com efeito, de matéria não prequestionada.

O prequestionamento é um requisito de admissibilidade específico dos recursos do gênero extraordinário, que se destinam à tutela do direito objetivo, ou seja, a uniformização do entendimento, em território brasileiro, de como devem ser aplicadas as normas federais infraconstitucionais. Tal pressuposto exige que a violação legal apontada conste na decisão recorrida, caso contrário o órgão *ad quem* não terá como verificar a correta aplicação à causa. O **prequestionamento deve ser expresso**, de molde a exigir que a decisão impugnada verse a respeito da questão infraconstitucional controvertida de modo inequívoco ou, ao menos, fazer referência ao dispositivo que regula a matéria impugnada na análise do recurso.

A divergência jurisprudencial (art. 118, § 6º, do RICARF) também não está comprovada, uma vez que o acórdão recorrido e o paradigma têm quadro fático diverso: a existência de declarações retificadoras.

No paradigma, a DCTF e o DACTON retificadoras foram apresentadas em 22/05/2009, antes da prolação do Despacho Decisório pela unidade da RFB de origem, em 05/12/2012. Segundo o voto condutor do paradigma, tais declarações retificadoras foram ignoradas:

Relatório

Trata o presente processo da Declaração de Compensação – Dcomp nº 03827.85620.250509.1.3.04-9574, por meio da qual a contribuinte em epígrafe realizou a compensação de débitos tributários próprios utilizando-se de um

crédito no valor de R\$ 20.164,14, relativo ao DARF de Cofins não cumulativa (código 5856), recolhido em 20/06/2008.

Em 05/12/2012 foi emitido despacho decisório de não-homologação da compensação (rastreamento nº 41044417), 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 01/05/2008 a 31/05/2008, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito informado na DCOMP acima citada.

(...)

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(...)

(viii) em 25/08/2008 transmitiu o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON, prestando informações relativas aos créditos e débitos apurados em 05/2008;

Voto

No entanto, entendo como razoáveis as alegações produzidas pela Recorrente aliado aos documentos apresentados nos autos e a explicação apresentada em relação a apresentação das Declarações retificadas e as retificadoras (ignoradas pelo Despacho Decisório) com o DARF objeto do pedido de restituição e com as planilhas discriminativas dos créditos apurados em 05/2008 sobre bens do ativo imobilizado e das alterações promovidas no DACON.

No acórdão recorrido, não houve retificação das declarações e tal conduta era obrigação do Contribuinte:

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.

(...)

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 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.

O acórdão paradigma decidiu por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que a Unidade Preparadora promovesse a reanálise do mérito do direito creditório e a emissão de novo despacho decisório e, se necessário, solicitasse outros elementos complementares aos que já se encontram acostados aos autos.

É de fácil constatação que a decisão do acórdão paradigma decorreu da valoração do conjunto de elementos juntado aos autos, na valoração das provas e não na força probante ou não do DACTON de forma isolada:

Com a Manifestação de Inconformidade, a Recorrente trouxe cópia dos seguintes documentos:

No entanto, entendo como razoáveis as alegações produzidas pela Recorrente aliado aos documentos apresentados nos autos e a explicação apresentada em relação a apresentação das Declarações retificadas e as retificadoras (ignoradas pelo Despacho Decisório), com o DACTF objeto do pedido de restituição e com as planilhas discriminativas dos créditos apurados em 05/2008 sobre bens do ativo imobilizado e das alterações promovidas no DACTON.

- (i) Pedido de Restituição;
- (ii) Declaração de Compensação;
- (iii) Despacho decisório eletrônico;
- (iv) Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACTON de maio de 2008;
- (v) DACTF quitado no valor de R\$ 1.653.818,44;
- (vi) DCTF;
- (vii) Retificação do DACTON de maio de 2008;
- (viii) DCTF retificadora de maio de 2008;
- (ix) Planilhas com demonstrativos da linha 09 do DACTON – Créditos sobre bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação; e
- (x) Planilhas com demonstrativos da linha 10 do DACTON – Créditos sobre bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição.

Neste contexto, a teor do que preconiza o art. 373 do diploma processual civil, a Recorrente teve a manifesta intenção de provar o seu direito creditório, sendo que tal procedimento, também está pautado pela boa-fé.

Assim, entendo que os documentos apresentados suscitam dúvida razoável quanto ao direito da Recorrente no presente processo acerca da liquidez, certeza e exigibilidade do direito creditório, o que justifica o retorno dos autos à Unidade de Origem para reanálise do direito postulado.

O CARF tem entendido em casos como o presente, em que o contribuinte apresenta provas que suscitam dúvida quanto ao seu direito, que o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise sob pena de supressão de instância.

Já para o acórdão recorrido, não foram apresentadas provas, não se configurando as declarações como suficientes para a prova do crédito:

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 a origem do pretense crédito almejado pela Recorrente, inviabilizando a confirmação dos valores registrados nas declarações.

A divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, pois, na apreciação da prova, o julgador forma livremente a sua convicção, conforme dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Por isso, das situações fáticas que tenham seu conjunto probatório específico decorrem decisões diferentes, cujos fundamentos não são a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim os próprios fatos probantes valorados em cada um dos julgados.

Em suma, se não há similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro