



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10660.902291/2009-07
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-005.235 – 3ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria PER/DCOMP. PROVA DO INDÉBITO.
Recorrente TOTAL ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PROVA DO INDÉBITO.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, com a retificação das informações deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, a fim de comprovar ser líquido e certo o indébito tributário pleiteado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, 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 interessado.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidas as Conselheiras Érika Costa Camargos Autran e Tatiana Midori Migiyama, que lhe deram provimento parcial com retorno dos autos à Unidade de Origem.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3803-02.072, de 7 de novembro de 2011, proferido pela Terceira Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do CARF.

A discussão dos presentes autos tem origem em PER/DCOMP apresentada para compensar os débitos nela declarados com crédito oriundo pagamento a maior de PIS/Cofins.

A DRF-Varginha/MG não homologou as compensações declaradas sob o argumento de que o pagamento foi utilizado para quitação de outros débitos do Contribuinte, espontaneamente confessados, não restando saldo disponível para compensação.

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que após a declaração de constitucionalidade do § 1º o do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, pelo STF, recalcoulou a contribuição devida no período, excluindo da base de cálculo as receitas financeiras. A diferença apurada foi usada como crédito na Dcomp.

A DRJ/JFA julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário. O Colegiado do CARF, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, em face da falta de retificação da DCTF e da ausência de comprovação da liquidez e certeza do crédito alegado, conforme acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2003

Ementa: ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2003

Ementa: COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência em face do acórdão recorrido. Suscitou divergência quanto à necessidade de apresentação de retificadora de DCTF em momento anterior à transmissão do PER/DCOMP, apresentando, como paradigmas, os acórdãos 3302-001.805 e 3302-001.797.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido conforme despacho do Presidente da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que entendeu ter sido comprovada a divergência jurisprudencial.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões manifestando-se pelo não provimento do recurso especial, para manter o v. acórdão recorrido.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-005.226, de 20/06/2017, proferido no julgamento do processo 10660.902282/2009-16, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão, quanto à admissibilidade do recurso e quanto ao mérito (Acórdão 9303-005.226):

Da Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

O Contribuinte suscita divergência quanto à incumbência de provar a liquidez e certeza do direito de crédito pleiteado, indicando como paradigmas os Acórdãos 3302-001.805, nº 3302-001.797 e nº 1402-00.926, cuja cópia de inteiro teor foi anexada à peça recursal.

Do voto condutor deste acórdão, extraio o seguinte trecho, que evidencia que a decisão fundamentou-se em entendimento divergente do adotado na decisão recorrida:

"A existência de pagamento indevido ou a maior em nenhum momento foi avaliada pela DRF, que se limitou a informar que o alegado crédito estava totalmente alocado a outros débitos conforme informado em DCTF.

Ora, como tenho me manifestado em diversas ocasiões, no âmbito do processo administrativo impera o princípio da verdade material, que obriga a autoridade administrativa a analisar exaustivamente os fatos alegados pelos contribuintes,

solicitando inclusive diligencias e apresentação de novas provas das alegações existentes no processo administrativo fiscal.

(...)

Nesta linha de pensar, a autoridade preparadora deve promover a análise da liquidez e certeza do alegado crédito, com base nos documentos existentes dos autos e outros mais que entender necessários tendo por norte o princípio da verdade material, e, no caso de serem os créditos suficientes, homologar as compensações efetuadas. Caso contrário, sejam compensados os débitos declarados até o limite dos créditos existentes e intimada a contribuinte para a apresentação de manifestação de inconformidade contra a homologação parcial das compensações."

Assim, no paradigma entendeu-se que incumbe à Administração Tributária aquilo que, na decisão recorrida, foi atribuído ao Contribuinte, restando comprovada e demonstrada a divergência suscitada, motivo pelo qual do conheço o Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto da Ilustrre Conselheira Relatora, a maioria do Colegiado divergiu do seu entendimento, pelas razões que serão consignadas no presente voto vencedor.

O mérito do recurso especial cinge-se à necessidade (ou não) de apresentação de retificadora de DCTF em momento anterior à transmissão do PER/DCOMP referente aos valores envolvidos na compensação, bem como ser ônus da Autoridade Fiscal a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário.

A compensação de créditos decorrentes do pagamento indevido ou a maior é prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/96, e regulamentada por meio da IN RFB nº 1.717/2017, atualmente em vigor. Indispensável à homologação do pedido de compensação é a existência de crédito líquido e certo do Contribuinte, bem como esteja devidamente demonstrado nos autos do processo administrativo.

No recurso especial, a Contribuinte insurge-se face à não homologação de seu pedido de compensação, alegando ser dispensável a apresentação de DCTF retificadora para tanto. Além disso, alega que tendo sido transmitidas as declarações obrigatórias pelo Sujeito Passivo, o dever de buscar outros documentos que eventualmente entenda necessários à comprovação da certeza e liquidez do crédito é do julgador administrativo.

De fato, o crédito tributário da Contribuinte e seu direito à restituição/compensação não nasce com a apresentação da DCTF retificadora, mas sim com o pagamento indevido ou a maior. Portanto, a apresentação da DCTF retificadora não é requisito indispensável à homologação da compensação, mas a certeza e liquidez do indébito tributário deve restar comprovada por outros meios nos autos do processo administrativo.

Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA

RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade

administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. e-processo 11170.720001/2014-42

No caso dos autos, da fundamentação do acórdão recorrido depreende-se ter sido explicitado o entendimento para manutenção da glosa das compensações, pois, além de não ter havido prova da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado na compensação pela Contribuinte, por meio de documentos fiscais, não foi transmitida a DCTF retificadora prévia e espontaneamente ao despacho decisório, conforme autorizado pelo art. 10 da IN SRF nº/2004, vigente à época. Segundo a decisão combatida, tivesse a Contribuinte apresentado a DCTF retificadora, seria transferido para o Fisco o ônus da posterior verificação do seu procedimento.

Embora se entenda que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é uma condição para a homologação das compensações, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, quando da sua apresentação, deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, providência não adotada no caso em exame.

De outro lado, no que concerne ao ônus da prova da certeza e liquidez do crédito tributário, deve-se ter claro que, 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. 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.

Nesse sentido, é a disposição do art. 373 do Código de Processo Civil de 2015, in verbis:

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.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo

nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o §3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

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. No entanto, não se pode interpretar referida diretriz como total transferência do ônus probatório. A providência só poderá ocorrer mediante decisão devidamente fundamentada.

No caso em exame, com a manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, limitou-se a contribuinte a juntar a DCTF e DACON, 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 essa comprovação.

Diante do exposto, negou-se provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, conheço do recurso especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas