



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.913244/2009-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.692 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente TECNIMONT DO BRASIL CONSTRUCAO E ADMINISTRACAO DE PROJETOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 09/06/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PERD/COMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.

As alegações constantes da manifestação de inconformidade devem ser acompanhadas de provas suficientes que confirmem a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Não tendo sido apresentada documentação assaz apta a embasar a existência e suficiência crédito alegado pela Recorrente, não é possível o reconhecimento do direito a acarretar em qualquer imprecisão do trabalho fiscal na não homologação da compensação.

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF retificadora apresentada após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional.

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)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia

Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata o presente, de Declaração de Compensação transmitida pelo Sistema PER/DCOMP sob nº 24250.81607.260427.1.7.01-3991, data da transmissão 26/04/2007, declarando a compensação com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, código da receita 2172, referente ao período de apuração abril/2004, no valor de R\$ 77.901,87, contida em pagamento efetuado em 09/06/2004, no valor de R\$ 252.399,85.

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte - MG, doc. de fl. 43, com data da ciência em 30/04/2009, doc. de fl. 56, não homologou a compensação declarada sob o argumento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

Quanto aos Fatos.

Que efetuou o recolhimento com valor superior ao devido;

Que houve equívoco nas informações prestadas na DCTF original, o que fez com que o crédito da Impugnante não fosse identificado pelo agente fazendário;

Que referido equívoco pode ser comprovado pelos documentos anexos, entre os quais a DCTF retificadora.

Do Direito.

Efetiva existência do crédito informado pela Impugnante.

Que em observância ao princípio da verdade material, tempos depois, procedeu à consolidação e aos ajustes necessários dos tributos devidos relativamente ao exercício de 2004 e constatou que o montante recolhido a título da COFINS, referente ao período de apuração abril/2004 foi superior àquele efetivamente devido;

Que o crédito não foi reconhecido em razão de escusável equívoco por parte da Impugnante no preenchimento de sua DCTF original relativa ao 2º trimestre de 2004;

Que no entanto, esse equívoco foi sanado por meio da DCTF Retificadora, destarte, merece reforma o despacho decisório;

Que também ao apresentar a primeira compensação, informou erroneamente no campo "Valor Original do Crédito Inicial" e que por motivo alheios a sua vontade não pode retificar a PER/DCOMP. Assim se vê na necessidade de requerer a retificação de ofício, da Declaração de Compensação.

Da observância necessária do princípio da verdade material para solução do caso em análise.

Que os fatos e documentos trazidos na presente manifestação de inconformidade deverão ser analisados em atenção ao princípio da verdade material, pois o que busca no processo administrativo é a verdade substancial para que o controle administrativo possa ocorrer efetivamente, corrigindo eventuais erros que lesem direitos do contribuinte;

Que afigura-se nula, toda e qualquer decisão da esfera administrativa que deixar de apreciar demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão, por ferir o princípio da verdade material. Nesse sentido faz citação dos autores: James Marins, Alberto Xavier;

Reproduz ainda, sobre esse tema, pronunciamento do Conselho de Contribuintes

Do Pedido.

Pelo exposto, requer o reconhecimento do crédito a que faz jus, sob pena de violação ao princípio da verdade material, requer ainda a retificação, de ofício, da PER/DCOMP em questão, com a consequente homologação da declaração de compensação. Foram juntados ainda os seguintes documentos:

1. Cópia do DARF;
2. Cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – Original.
3. Cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – Retificadora

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão da DRJ de Ribeirão Preto/SP, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 09/06/2004

PER/DCOMP. REVISÃO DE OFÍCIO.

Somente os erros contidos na declaração de compensação e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.

Nesses termos, não pode ser acatada a mera alegação de erro de preenchimento desacompanhada de elementos de prova que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170, do Código Tributário Nacional.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, reprisando os argumentos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato acima, a lide resume-se à comprovação da existência e suficiência do crédito objeto da compensação (decorrente de pagamento indevido/indébito, segundo narra a Recorrente). Como será visto adiante, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar seu direito ao crédito (mérito do caso), de modo que despiciendo adentrar nas alegações a respeito do equívoco e direito a retificação da PER/DCOMP.

Pois bem. A Lei n. 5.172/66 (Código Tributário Nacional), em seu art. 165, assegura o direito à restituição de tributos por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior que o devido e estabelece os casos que configuram tal recolhimento ou pagamento, como a Recorrente afirma possuir, nos seguintes termos:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos

I - Cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória

Por sua vez, o instituto da compensação de créditos tributários está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 170. 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. (...)

Com o advento da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação passou a ser tratada especificamente em seu artigo 74, tendo a citada Lei disciplinado a compensação de débitos tributários com créditos do sujeito passivo decorrentes de restituição ou ressarcimento de tributos ou contribuições, âmbito da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Ainda, o §1º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (incluído pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02) ¹ determina que a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (PER/DCOMP), como pretende a Recorrente *in casu*.

Nesse sentido, a Recorrente processou pedido de compensação via PER/DCOMP, afirmando possuir créditos fiscais.

Entretanto, a sob o fundamento de inexistência do crédito financeiro utilizado na Dcomp, tendo em vista que o valor declarado fora integralmente utilizado, concluiu a Fiscalização pela não homologação da compensação.

Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo da negativa de provimento à manifestação de inconformidade pela DRJ, a Recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório, insistindo que efetuou a retificação da DCTF, o que demonstraria seu direito ao crédito.

Quanto à DCTF, cuja retificação foi feita posteriormente à prolação e cientificação do despacho decisório, trata-se de instrumento que não tem o condão de salvaguardar o pleito da Recorrente. Explico.

Este Conselho possui pacífica jurisprudência, tanto nas turmas ordinárias (e.g. Acórdãos 3801-004.289, 3801-004.079, 3803-003.964) como na Câmara Superior de Recursos Fiscais (e.g. Acórdão 9303-005.519), no sentido de que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do crédito quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original. Atualmente inclusive o tema é objeto da Súmula Súmula 164: “a retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.”

Tal entendimento funda-se na letra do artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Portanto, a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não é suficiente para a demonstração do crédito pleiteado em PER/DCOMP, sendo imprescindível que a Contribuinte faça prova do erro em que se fundou a retificação.

Nesse sentido, destaco a ementa do Acórdão nº 9303005.708, cujo julgamento na CSRF, por unanimidade, ocorreu em 19 de setembro de 2017:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador:
30/04/2001

¹ A referida legislação recebeu ainda algumas alterações promovidas pelas Leis nºs 10.833/2003 e 11.051/2004. Atualmente, os procedimentos respectivos encontram-se regidos pela IN RFB nº 1.300/2012 e alterações posteriores

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. 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. Recurso Especial do Contribuinte negado.)

Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, *caput*, da Lei nº 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, *autora do presente processo administrativo*, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:

Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

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 art. 37 desta Lei.

Art. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

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

Peço vênia para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao caso *sub judice*:

“É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo. **Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte.** Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurídicos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.

No caso em análise, a Contribuinte esclarece que teria apurado créditos, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado nas declarações é imprescindível que seja demonstrada através da escrituração contábil e fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

A Contribuinte não juntou aos autos nenhum documento contábil ou fiscal capaz de comprovar a liquidez e certeza do crédito apontado. Somente insistiu que as declarações retificadoras seriam suficientes para tanto, *mesmo após a decisão da DRJ ter expressamente colocado quais documentos seriam necessários para a efetividade da prova do crédito*. Sobre esse ponto, saliento que este Colegiado vem admitindo provas apresentadas em sede de recurso voluntário, haja vista o princípio da verdade material e da informalidade moderada que reinam na esfera do processo administrativo. Todavia, nem em sede recursal a Recorrente se desincumbiu do ônus da prova.

Dessarte, não tendo sido comprovada pela Recorrente a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de acordo com toda a disciplina jurídica supra mencionada, não há reparos a serem feitos quanto ao Acórdão recorrido.

Dispositivo

Por essas razões, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz