



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10783.916515/2009-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3002-000.732 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria COFINS. COMPENSAÇÃO.
Recorrente CBC CONSTRUTORA BASE E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA APÓS DESPACHO DECISÓRIO. PROVA INSUFICIENTE. DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL HÁBIL E IDÔNEA. NECESSIDADE.

A retificação da DCTF após despacho decisório que nega a homologação da compensação não é suficiente, por si só, para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende compensar. É indispensável a comprovação do indébito por meio de documentos fiscais e contábeis hábeis e idôneos, aptos a demonstrar o que se alega.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Carlos Alberto da Silva Esteves e Larissa Nunes Girard (Presidente).

Relatório

Trata o processo de declaração de compensação de Cofins paga a maior, com crédito original no valor de R\$ 31.583,22, relativo ao período de apuração fevereiro/2004, para a quitação de débitos de IRPJ e CSLL (fls. 232 a 237).

Por meio do despacho decisório à fl. 11, a Delegacia da Receita Federal em Vitória decidiu pela não homologação da declaração porque o Darf informado no PER/Dcomp havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos, não restando crédito para a realização da compensação.

A recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 2 a 7), na qual informa que é uma sociedade que atua na atividade de terraplenagem e que seus créditos tem origem na tributação equivocada de suas receitas decorrentes da execução de obras de construção civil pelo regime não cumulativo, sendo que a o art. 10 da Lei nº 10.833/2003 permitiu que essas receitas permanecessem sendo tributadas no regime cumulativo até 31 de dezembro de 2010. Ao se aperceber do equívoco, promoveu a retificação dos Dacons e declarou as compensações, mas se esqueceu de retificar as DCTFs, providência adotada após o despacho decisório.

Instruiu sua peça recursal com demonstrativo de PIS/Cofins, Dacon retificador, DCTF retificadora, PER/Dcomp, despacho decisório, atos constitutivos e de representação da empresa (fls. 8 a 340).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília proferiu o Acórdão nº 03-066.912 (fls. 344 a 347), por meio do qual decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, tendo em vista que o contribuinte deveria ter comprovado a liquidez e certeza do crédito alegado com documentos que respaldassem suas alegações como, por exemplo, a escrituração mantida com observância das disposições legais. A DCTF retificada após o Despacho Decisório não é prova suficiente.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o pretense crédito da empresa é inexistente.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 23.04.2015, conforme Aviso de Recebimento constante à fl. 352, e protocolizou seu Recurso Voluntário em 22.05.2015, conforme Termo de Solicitação de Juntada à fl. 353.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 354 a 360), o contribuinte repisa os argumentos de sua manifestação de inconformidade sobre o direito ao regime cumulativo, na condição de empresa que atua nas atividades de terraplenagem e aluguel de equipamentos. Entende haver trazido documentos suficientes para demonstrar o seu direito, mas, como assim não foi considerado pela DRJ, instrui este Recurso com a documentação que junta com o Recurso, ressaltando que as provas oferecidas em qualquer fase processual devem ser analisadas, conforme decisões diversas no Carf.

Instruiu seu Recurso Voluntário com: demonstrativo do cálculo de Cofins; Dacon retificadora; DCTF retificadora; PER/Dcomp; Despacho Decisório; Acórdão DRJ; comprovante de arrecadação; cópia do Livro Razão; contas de energia elétrica; comprovante de pagamento de boleto relativo a leasing; notas fiscais de aquisição de produtos e serviços variados; e atos de representação e constituição da empresa (fls. 361 a 722).

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

A mera leitura do relatório aponta que o cerne deste julgamento será a discussão sobre o que é prova bastante no processo administrativo fiscal e o momento para a sua produção.

Como bem apontado na decisão de primeira instância, a compensação somente pode ser concedida para créditos líquidos e certos, conforme estabelece o art. 170 do Código Tributário Nacional, sendo a demonstração dessa certeza e liquidez ônus que recai sobre o requerente nos casos de restituição, compensação ou ressarcimento. A linha adotada pela defesa demonstra que a recorrente não discorda destas premissas.

A divergência se inicia quando afirma que os documentos probatórios que instruíram sua manifestação de inconformidade seriam suficientes para demonstrar o direito alegado, mas, uma vez que o colegiado *a quo* entendeu de forma diversa, decidiu instruir seu recurso voluntário com farta documentação, que comprova à sociedade seu direito creditório, não cogitando que este Colegiado possa alegar preclusão, por respeito ao princípio da verdade material.

Relembremos que este processo trata do início da vigência do regime não-cumulativo para a Cofins e que a origem do crédito decorreria da manutenção das receitas decorrentes de execução de obras de construção civil no regime cumulativo, apesar de o

contribuinte apurar o IRPJ com base no lucro real, por permissivo contido no art. 10 da Lei nº 10.833/2003, transcrito na versão vigente à época da transmissão da PER/Dcomp:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou sub-empreitada de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2010; (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 2009) (grifado)

Diante da não homologação do PER/Dcomp, o contribuinte apresentou um demonstrativo da Cofins apurada no ano de 2004 (regime cumulativo e não-cumulativo), o Dacon na versão anterior ao despacho decisório e a DCTF retificada após a decisão denegatória, afirmando tratar-se de documentação suficiente para a demonstração do direito. Ele informa que tem por atividades a terraplenagem e o aluguel de equipamentos. Logo, vê-se que parte de sua receita permanece no regime cumulativo, mas parte deve ser tributada sob o regime não-cumulativo.

Entendeu a primeira instância, acertadamente, que a documentação trazida não era suficiente para fazer prova do crédito alegado. O demonstrativo da Cofins, com apenas duas linhas relativas a fevereiro/2004, é excessivamente genérico e nada explica ou comprova sobre o montante de receitas auferidas ou sobre a sua natureza. Como consignado no voto, o interessado deveria ter trazido documentação fiscal e contábil apta a demonstrar a origem das receitas relativas a fevereiro/2004, ou seja, apta a demonstrar a totalidade das receitas a serem apuradas no regime cumulativo.

Além disso, a documentação também se presta a amparar a retificação da DCTF, que constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 2.124/1984. A sua eventual retificação, para fins de redução de débitos, deve estar amparada por documentos fiscais e contábeis hábeis a comprová-la, como determina o art. 147 do CTN:

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. (grifado)

O relator formou a sua livre convicção, que resultou em uma decisão motivada, a partir da documentação apresentada pelo contribuinte e da legislação de regência.

Frente aos fundamentos da decisão, que apontaram que a recorrente não logrou comprovar o que alegava, traz agora a recorrente uma série de documentos, protestando por seu conhecimento nesta fase.

Em que pese esta relatora adotar, regra geral, a posição de que o momento para produção da prova se dá quando da interposição da impugnação/manifestação de inconformidade, em obediência aos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, entendo que neste caso devemos conhecer da documentação pois a recorrente efetivamente iniciou a produção probatória no momento oportuno. As provas trazidas nesta fase configurariam então um complemento, a partir das explanações contidas na decisão de primeira instância. Ainda que a documentação trazida inicialmente tenha sido insuficiente, não se constata omissão absoluta do contribuinte.

Os novos documentos, apresentados somente nesta fase, são: o demonstrativo do cálculo da Cofins um pouco mais detalhado que o anterior (fl. 361); cópia do Livro Razão nas folhas de Estoque de Materiais, Estoque de Peças, Estoque de Combustíveis, Energia Elétrica, Equipamentos, Móveis e Veículos, Depreciações Acumuladas, relativas ao mês de fevereiro/2004 (fls. 432 a 441); faturas de energia elétrica e boletos relativos a leasing (442 a 446); e notas fiscais de aquisição de produtos e serviços variados – gasolina, tênis, brita, material de construção, peças para manutenção de veículos, pagamento de serviços contábeis, serviços médicos ocupacionais, aquisição e manutenção de software, frete, serviços de manutenção de veículos ou peças automotivas (fls. 448 a 702).

De pronto, chama a atenção que a quase totalidade da documentação acostada aos autos não se relaciona com o cálculo da contribuição no regime cumulativo. Tanto o Razão quanto as notas fiscais espelham despesas que poderiam vir a ser utilizadas como desconto na apuração da Cofins no regime não-cumulativo, mas são insuficientes até para se aferir o débito nesse regime. Em relação ao regime cumulativo, por óbvio, nada provam.

Já fora explicado à recorrente que deveria demonstrar a diminuição do débito de Cofins por meio de documentos hábeis e idôneos, o que, neste caso específico, significa trazer a documentação relativa às receitas auferidas em fevereiro/2004, com a devida segregação daquelas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, porque é a esta parcela que se aplica a alíquota menor, que vai ocasionar a redução do débito da contribuição.

Assim, do que foi juntado aos autos nesta fase, o único documento que contempla a matéria que se discute é uma simples tabela, sem qualquer força probatória, pois se presta apenas a mostrar o montante que o contribuinte alocou em cada regime de apuração, segundo o seu entendimento, mas sem qualquer evidência de que tal cálculo tenha sido realizado de acordo com a legislação de regência. É de se estranhar que a recorrente insista no mesmo erro após o apontamento feito pela DRJ a respeito da necessidade de apresentação de documentação hábil e idônea.

O requerente afirma que sua receita total no mês alcançou 695 mil reais e que, deste valor, cerca de 484 mil decorrem de atividades submetidas ao regime cumulativo. Onde se encontram as provas de que recebeu cerca de 484 mil a título de execução de obras de construção civil?

As notas fiscais juntadas permitiriam calcular os descontos passíveis de serem aplicados às receitas do regime não-cumulativo, cerca de 203 mil, mas onde se encontram os comprovantes de que tal montante foi recebido? Além do mais, de uma análise superficial, facilmente se glosa inúmeras notas fiscais, pois, segundo suas explicações, excetuada a receita de construção civil, o restante provém do aluguel de equipamentos, atividade para a qual não há previsão legal de desconto de insumos.

Assim, provavelmente seriam glosadas as notas relativas a compra de combustíveis, tênis, peças para manutenção de veículos, pagamento de serviços de contabilidade, pagamento de serviços médicos ocupacionais, aquisição e manutenção de software, entre outros, porque nenhuma destas despesas se enquadra nas hipóteses previstas no art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

O conceito de documentação hábil encontra-se na Interpretação Técnica Geral 2000, que compõe as Normas Brasileiras de Contabilidade, publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Da ITG 2000 (R1) extraímos:

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

28. Os documentos em papel podem ser digitalizados e armazenados em meio magnético, desde que assinados pelo responsável pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, devendo ser submetidos ao registro público competente. (grifado)

Por certo que a tabela acima, isoladamente, não constitui documentação hábil e, portanto, nada prova. As notas fiscais demonstram que o contribuinte tenta utilizar como desconto despesas não permitidas para esse fim. As cópias do livro Razão apontam gastos, reduções em estoque e, igualmente, não comprovam a auferição de receitas no montante de 484 mil, restando inequívoco que o contribuinte não logrou demonstrar a existência de direito líquido e certo.

Pelo o exposto, concluo por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard