



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.900983/2016-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.223 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente FLEXTRONICS INTERNATIONAL TECNOLOGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. ERRO DE PREENCHIMENTO. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

A alegação de erros no preenchimento de declarações para fins de comprovar a inexistência de débitos declarados admite revisão na esfera administrativa em razão do princípio da verdade material. Contudo, é ônus do contribuinte a apresentação de documentos e escrituração contábil para comprovação do alegado.

DCTF. INSTRUMENTO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DECISÃO VINCULANTE.

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. Súmula 436 STJ e EREsp n. 1.101.728/SP, vinculante.

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)

Helcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente a Conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Na origem, tratou-se de Despacho Decisório eletrônico proferido em sede de Declaração de Compensação Eletrônica que indicara a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior. A não homologação da compensação declarada decorreu da verificação de alocação do DARF (crédito) a débito declarado.

Relata a DRJ:

Alega, em síntese, que incorreu em erro no preenchimento da DCTF, providenciando a apresentação de DCTF retificadora para regularizar a situação.

Nestes termos, julga imperioso o reconhecimento do direito creditório e a homologação da(s) compensação(ões), requerendo a realização de diligência, acaso se entenda necessário, bem como sejam admitidos todos os meios de prova e posterior juntada de documentos.

Instrui a defesa com os seguintes documentos:



Documentos carreados na Manifestação:

- 1 – Cópia do contrato social, cartão do CNPJ e documento do representante legal;
- 2 – Cópia da Intimação e do despacho decisório;
- 3 – Cópia da DCTF anterior e DCTF retificadora; e
- 4 – Cópia da DARF objeto do pedido de restituição.

A DRJ, em análise do pleito, concluiu que falta aos autos a comprovação da existência e do montante do crédito alegado, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade, em acórdão com vedação de ementa.

Em sede de Recurso Voluntário foi aduzido que “*em nenhum momento o despacho decisório entrou em questões relacionadas à origem do crédito*” e que “*a verificação de existência do crédito é função da equipe de fiscalização*”, razão pela qual foi requerida a realização de diligência.

Afirma que não existe previsão legal no sentido de que “*a DCTF declarada constitui crédito tributário*”.

No mais, imputa à RFB o dever de busca de esclarecimentos para fins de evitar o litígio.

Os autos, então, foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora.

O Acórdão proferido pela DRJ prima pela melhor técnica e correta fundamentação. Por concordar integralmente com seus termos e, especialmente, em deferência à sua Relatora, o torno parte integrante do presente voto:

A manifestação de inconformidade é tempestiva e dotada dos pressupostos de admissibilidade, dela se conhecendo.

Importante lembrar que a questão da apresentação de prova na fase do contencioso administrativo fiscal foi especificamente disciplinada no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, em seu art. 16, §4º, diploma legal também aplicável aos processos de restituição/compensação, conforme disposto no art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

E a respeito dos temas “prova”, “perícia”, “diligência” e “juntada de documentos”, dispõe especificamente o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)” (negrejou-se e grifou-se)

Especificamente quanto à realização de diligências e perícias, ainda regulamenta referido diploma legal:

“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, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993)

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

§ 2º. Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993) (negrejou-se e grifou-se)

Como visto, a legislação transcrita determina a apresentação da prova no momento da impugnação/manifestação de inconformidade, admitida a dilação do prazo para formação de prova documental apenas quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que não se logrou demonstrar no presente caso.

Por outro lado, na solicitação de diligência e/ou perícia devem ser atendidos os requisitos previstos para sua formulação, sob pena de indeferimento, a teor do já citado art. 16, inciso IV, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

De fato, é condição para a formulação do pedido de realização de diligências e/ou perícias a exposição não só dos quesitos, mas também dos motivos que a justifiquem, de forma a consagrar outro princípio norteador da Administração Tributária, não menos importante, qual seja, o da economia processual.

Ademais, a adoção do procedimento de diligência e/ou perícia, acima mencionado, objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprir o encargo que cabe aos

sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Portanto, incabível a realização de diligência ou perícia em se tratando de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

Prosseguindo, registre-se que, em se tratando de Declaração de Compensação Eletrônica (PER/DCOMP), a verificação dos dados informados pela contribuinte foi realizada também de forma eletrônica, cotejando-os com as demais informações por ela prestadas à Receita Federal em outras declarações, bem como com outras bases de dados desse órgão, resultando no Despacho Decisório em discussão.

Atualmente a maior parte das atividades de apuração, declaração e pagamento das obrigações tributárias estão confiadas ao sujeito passivo. Por seu turno, em função das características atuais do sistema tributário e das atividades econômicas, essas etapas do cumprimento da obrigação tributária são, predominantemente, materializadas em documentos e declarações apresentadas pelo sujeito passivo à Administração Tributária, representando para esta, instrumentos de controle e verificação.

O não reconhecimento do crédito decorreu do fato de que o valor pleiteado não estava disponível, em razão de o pagamento se encontrar integralmente alocado a débito declarado.

Em sede de manifestação de inconformidade, a interessada alega, em síntese, que teria retificado a DCTF, disponibilizando o pagamento utilizado na(s) Declaração(ões) de Compensação.

Com efeito, consulta aos sistemas informatizados da RFB revela que interessada apresentou 4 (quatro) DCTF retificadoras, todas posteriores à transmissão do(s) PER/DCOMP em análise (22/09/2015) e à ciência do DDE (18/04/2016), sendo que as três últimas, entregues em 02/09/2016, 10/10/2016 e 20/07/2018 (ativa), são posteriores à própria manifestação de inconformidade (17/05/2016).

De acordo com a DCTF original (cancelada), no PA 25/03/2015, de fato, havia débito de Cofins-Importação com a vinculação integral do pagamento realizado, justificando a não homologação da compensação, conforme o DDE gerado. Porém, segundo a última DCTF retificadora (ativa), nada foi informado a título de Cofins-Importação no PA 25/03/2015, disponibilizando assim o pagamento realizado:

(vide imagens apresentadas no voto, fls. 51 e 52)

Assim instalada a discussão, o sucesso da contribuinte em ver o direito creditório reconhecido nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito. O direito é invocado pela contribuinte a quem cabe comprová-lo.

Veja-se que a manifestação de inconformidade embute solicitação de desconsideração de uma DCTF regularmente transmitida, documento o qual constitui confissão de dívida, mediante a transmissão da DCTF retificadora. Nesse contexto, deve a interessada comprovar que o crédito pleiteado tem apoio não só legal como documental.

Lembre-se que a entrega do PER/DCOMP não prescinde da necessidade de que o credor da Fazenda Pública possa comprovar a liquidez e certeza do direito de crédito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Não se olvida que na busca da verdade material é indispensável a análise das provas. Porém, a legislação tributária define a competência quanto à formação probatória nas relações jurídico-tributárias existentes entre o Fisco e a contribuinte. É, inclusive, o que aponta a doutrina abaixo:

“Deflui, também da máxima oficialidade o preceito do timbre instrutório que há de acompanhar o procedimento administrativo, entendendo-se por isso a circunstância de que a produção de provas e todas as demais providências para

a averiguação dos fatos subjacentes cabem tanto ao Poder Público quanto à parte interessada. Por evidência que no plexo das disposições normativas é que vamos encontrar a quem compete realizar esta ou aquela prova; tomar esta ou aquela providência no sentido de atestar os acontecimentos. Alguns expedientes são, por natureza, privativos da Administração, enquanto outros só ao administrado quadra produzir. No feixe de tais contribuições reside o caráter instrutório do procedimento administrativo tributário e, com ele, a forma encontrada pelo Direito para o esclarecimento dos fatos e subsequente controle da legalidade dos atos.

*De corolário, aparece o postulado sobranceiro da verdade material, como inspiração constante do procedimento administrativo, em geral, e tributário, em particular. Mais uma vez, nos defrontamos com traço singular ao procedimento administrativo, em cotejo com o judicial. Neste último, prepondera a norma da verdade formal, havendo o juiz de ater-se às provas trazidas ao processo civil. **No que atina à discussão que se opera perante os órgãos administrativos, há de sobrepor-se a verdade material, a autenticidade fática, mesmo em detrimento dos requisitos formais que as provas requeridas ou produzidas venham a revestir.**” (negrejou-se) (Carvalho, Paulo de Barros. Processo Administrativo Tributário – in Revista de Direito Tributário – p. 284)*

Particularmente acerca da restituição/ressarcimento/compensação, o ônus da formação da prova do direito creditório foi atribuído legalmente à contribuinte. Nesse sentido, veja-se a jurisprudência:

“RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.” [Acórdão 107-07684, de 16/06/2004] (negrejou-se)

No caso em foco, em que o crédito pleiteado teria suposta origem em pagamento indevido e/ou a maior passível de restituição e/ou compensação, a comprovação da certeza e liquidez do direito ata-se intimamente à necessária comprovação do erro presente em declaração prestada à Administração Tributária, no caso, na DCTF.

Vale destacar que essa exigência está expressa no artigo 147 do Código Tributário Nacional:

Lei nº 5.172, de 1966 (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.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Note-se que, embora tratando de lançamento, o parágrafo que condiciona a admissão de retificação à comprovação do erro presente em declaração anterior também se aplica aos casos em que se pretende a redução de tributo a pagar em DCTF.

Acerca da produção de provas, nos termos dispostos no art. 923 do RIR/1999 e art. 967 do RIR/2018, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Dessa forma, em atenção ao princípio da verdade material, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca dos reais valores do débito da Cofins-Importação para

o período em questão são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado nos PER/DCOMP. Contudo, tal documentação não consta dos autos.

E não se pode olvidar que a prova deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, não logrando a contribuinte demonstrar ter cumprido as condições para apresentação da prova em outro momento processual, a teor do art. 16, III, e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, diploma legal também aplicável aos processos de compensação, conforme art. 74, §11 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, consoante já explicado. Dado o ônus probatório que, como se viu, pesa sobre a requerente, a inexistência de qualquer documento ou apuração impede que se considere que foi feita a comprovação do erro e do crédito pleiteado.

Conclui-se, portanto, que a contribuinte não conseguiu comprovar o erro que alega, nem sustentar o crédito que pretende.

O entendimento acima está alinhado com a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme ementas a seguir transcritas:

Ac. 3802-002.076:

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação.

Ac. 3803-003.547:

MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao transmitente do Per/DComp o ônus probante da liquidez e certeza do crédito tributário alegado. À autoridade administrativa cabe a verificação da existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas e suficientes a essa comprovação. A insuficiência de provas enseja a não homologação.

Ac. 3801-001.282:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo. Inadmissível a mera alegação da existência de um direito sem os documentos fiscais comprobatórios de suas alegações. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA Somente os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, faltando nos autos a comprovação da existência e do montante do crédito alegado, o direito creditório não pode ser admitido.

Por todo exposto, não há como prevalecer os argumentos apresentados pelo Recorrente. Para a negativa do direito creditório por parte da RFB não se faz necessário adentrar à origem do crédito, posto que todos os dados decorrem exclusivamente de informações prestadas pelo próprio contribuinte. Logo, ao constatar ter incorrido em erro nestas declarações, apenas o próprio contribuinte tem meios de desconstituí-lo, não podendo atribuir à fiscalização o dever de desconstituir aquilo que o próprio contribuinte declarou.

Quandt a alegação de que as provas não foram apresentadas em sede de Manifestação de Inconformidade posto que seria dever da equipe de Fiscalização, e não da DRJ, efetuar esta análise, e que, portanto, seria suficiente o requerimento de diligência, também se equivoca a Recorrente.

As Delegacias da Receita Federal de Julgamento são órgãos da própria RFB, composta exclusivamente por Auditores Fiscais, que mantêm as atribuições atinentes ao lançamento tributário. Ademais, não se pode exigir o deferimento de eventual diligência sem que se faça o devido convencimento dos julgadores acerca dessa necessidade, o que só é possível mediante a apresentação de provas do alegado, ou, ao menos, indícios destas. Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, no pedido de diligência devem ser *“expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados”*, não sendo bastante o pedido genérico.

Ainda nesse aspecto, acrescenta-se que, ainda que muito bem exposto pelo acórdão recorrido a necessidade de apresentação de documentos, o Recorrente quedou-se inerte na apresentação do Recurso Voluntário. Ou seja, não se preocupou sequer em demonstrar que possuía meios de comprovar a alegação.

Por fim, há de se afastar o argumento de que não existe previsão legal no sentido de que *“a DCTF declarada constitui crédito tributário”*. A previsão legal está no próprio art. 150 do CTN, posto que a DCTF é exatamente a forma pela qual se faz o lançamento por homologação, conforme decidido pelo STJ na Súmula nº 436 e, posteriormente, confirmado em sede de Recurso Repetitivo:

Súmula 436

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. (SÚMULA 436, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ? DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS ? GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EResp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp n. 1.101.728/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/3/2009, DJe de 23/3/2009.)

Diante de todo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário