



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.901243/2015-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.645 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente COMASK INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico.

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)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães. Ausente o Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, no qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de PIS, para compensação de débito próprio.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório eletrônico, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, a manifestante aduziu, em síntese, que houve erro no valor de **PIS**, período de apuração **03/2012**, informado em DCTF. Sustentou, ainda, que tentou transmitir, à época, DCTF retificadora que não foi aceita por erro do sistema da RFB. Assim, a DCTF retificadora, a qual comprovaria a regularidade e existência do crédito pleiteado, foi transmitida, com sucesso, em 08/05/2015. Pugnou, ademais, pela prevalência da verdade material, com o consequente reconhecimento de seu direito creditório.

A 3ª Turma da DRJ em Fortaleza negou provimento à manifestação de inconformidade, por entender que a manifestante não logrou comprovar a certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese, que a fundamentação do acórdão recorrido é inverídica, uma vez que teriam sido comprovadas a certeza e a liquidez do crédito pleiteado. Nesse contexto, a recorrente aduz que o recolhimento indevido foi comprovado pelo DARF quitado em 25/04/2012, enquanto que o valor correto do débito de PIS, período de apuração 03/2012, foi comprovado pelo DACTON retificador juntado aos autos. A recorrente assinala que o recolhimento por meio de DARF e a transmissão do DACTON se deram antes da transmissão do PER/DCOMP e do despacho decisório, de maneira que tais elementos provam o crédito pleiteado. Espera que sejam considerados tais elementos probatórios na validação da declaração de compensação questionada, suprindo-se a “ausência da DCTF diante do arcabouço fático e probatório apresentado”. Assevera que foi com base na suficiência probatória do DACTON e DARF apresentados que se invocou a consideração da verdade material no julgamento da compensação.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3003-000.645 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10855.901243/2015-54

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS, período de apuração 03/2012, para compensação com débitos próprios.

Em verificação fiscal da declaração de compensação, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito de contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que houve erro na informação, em DCTF, do valor devido a título de PIS, período de apuração 03/2012, juntando, então, DARF do suposto recolhimento indevido e DACON com o valor corrigido do débito de PIS, transmitido antes da transmissão da PER/DCOMP e do despacho decisório.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, sustentando, em síntese, que não haviam sido comprovadas a certeza e liquidez do crédito pleiteado, trazendo os seguintes fundamentos:

Como a DCTF fora retificada após ciência do Despacho impugnado, é pertinente perquirir acerca da possibilidade jurídica de o Requerente fazê-lo e da eficácia probatória que a DCTF Retificadora carrega na comprovação do alegado indébito.

(...)

Entende-se que a ciência do Despacho Decisório da não homologação da compensação caracteriza o início de um novo procedimento fiscal para cobrança do referido débito, aplicando-se os efeitos da exclusão da espontaneidade, conforme previsto na legislação pelo § 1º do art. 7º do Decreto 70.235/1972.

Pode-se, pois, demarcar dois momentos distintos na relação processual em comento. O primeiro, até a análise do Pedido de Compensação pela Autoridade Local, em que, salvo a existência de uma outra situação impeditiva, o Contribuinte gozava dos efeitos da espontaneidade, e o segundo, a partir da ciência do indeferimento do referido Pleito, que excluiu sua espontaneidade, no que concerne à Compensação Pleiteada e ao débito cobrado na Intimação.

(...)

Assim, no processo de compensação, para que se atribua eficácia às informações contidas em eventual Declaração Retificadora apresentada pelo Contribuinte, especificamente em relação àquelas que implicam a caracterização de pagamento a maior ou indevido, é mister que tal procedimento ocorra antes da emissão do Despacho Decisório, pois teria o condão de substituir integralmente a Declaração Original. Em assim procedendo, seria ônus do Fisco comprovar a glosa de qualquer valor informado pelo Sujeito Passivo.

No entanto, sendo a Declaração apresentada após a perda da espontaneidade, caracterizada pela ciência do Contribuinte do Despacho Decisório de não homologação, para que se atribua eficácia às informações nela contidas é necessário que esteja lastreada com documentos hábeis e idôneos, comprovando o equívoco cometido, uma vez que a retificação, em tal condição, não gera os mesmos efeitos da entrega espontânea.

A comprovação do erro de informação que justificou a entrega de Declaração Retificadora nessa situação é tarefa que cabe exclusivamente ao Interessado, por meio da apresentação de documentos hábeis e idôneos.

A conclusão é a mesma se analisarmos a questão sob o aspecto puramente processual. O Decreto 70.235/1972, que também se aplica a esse tipo de Contencioso, dispõe no seu art. 16, § 4º, que as provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não o ter feito naquela oportunidade.

Já o art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda/1999 - RIR/99 (Decreto-Lei 1.598/1977, art. 9º, § 1º) estabelece que 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.

Portanto, no presente caso, caberia ao Contribuinte não só a juntada da DCTF retificadora, do Dacon retificador, mas também dos elementos de prova (cópias de Livros e Documentos) capazes de demonstrar o erro supostamente cometido na DCTF Original, que embasou o Despacho Decisório em referência, bem como do alegado erro do sistema da RFB que teria impedido a transmissão da DCTF Retificadora Ativa em tempo hábil.

Com efeito, diante da ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na Dcomp, não há como acolher a pretensão da Defesa, mantendo-se, pois, o Despacho Decisório da Autoridade Local que originou o litígio. Assim, como não foi corroborado o direito creditório do Manifestante, de conformidade com a Legislação aplicável ao assunto apreciado, e portanto não foi comprovado haver crédito líquido e certo que compensasse o débito pleiteado pela Empresa, pois o valor do crédito pleiteado foi alocado para cobrir apenas o débito indicado no DARF citado, conforme demonstrado, descabe o deferimento do PER/Dcomp que fora objeto do Despacho Decisório que se examinou.

São precisos os fundamentos trazidos pelo aresto vergastado. Explico.

Importa assinalar, antes de tudo, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela pressuposto fundamental para a própria concreção da compensação.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado. Em especial, nos casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação, em DCTF, do valor do tributo objeto de pagamento indevido, o mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)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)(...)

§ 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)

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de manifestação de inconformidade, escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado. Em especial, da análise do processo, constata-se que não foram apresentados quaisquer elementos probatórios para demonstrar que o débito de **PIS, período de apuração 03/2012**, teve, de fato, seu valor informado erroneamente na DCTF original.

Diante da ausência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao asseverar a carência de comprovação de direito líquido e certo para a realização da compensação pretendida. Nesse caso, segundo o entendimento do colegiado *a quo*, a DCTF retificadora, transmitida após o despacho decisório, não seria suficiente para a demonstração da certeza e liquidez do crédito alegado.

De fato, considerando a ausência de elementos probatórios, é evidente que a DCTF retificadora, transmitida após despacho decisório - como é o caso presente, não basta à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário informado na declaração de compensação.

Naturalmente, se, no caso dos autos, a retificação da DCTF se desse antes do despacho decisório, não teria ocorrido sequer decisão de não homologação da compensação declarada, uma vez que o débito informado na declaração retificadora teria efetivamente afastado o débito originalmente constituído e toda a verificação da compensação teria levado o novo valor de débito em consideração.

Não obstante, no caso concreto, a DCTF retificadora foi transmitida após o despacho decisório, de maneira que esta decisão foi exarada levando em consideração o débito de PIS informado **na DCTF então ativa** - no caso, a DCTF original. Nesse caso, não há que se falar em decisão indevida ou incorreta, uma vez que se baseou no débito de PIS regularmente constituído pela DCTF original e válida à época da decisão.

No intento de afastar a decisão de não homologação, a recorrente deveria ter demonstrado - pelos registros contábeis com documentos de suporte, por exemplo - que o débito informado na DCTF original e assumido na análise que resultou no despacho decisório foi apurado erroneamente. Nesse contexto, a mera apresentação de DCTF retificadora, transmitida após o despacho decisório, não é suficiente para a comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Observe-se, nesse contexto, que também não serve para a comprovação do direito crédito pleiteado a apresentação de DACTON ou DIPJ: ambos apresentam caráter meramente informativo, não constituindo instrumento de confissão de dívida, por falta de previsão normativa, não sendo, portanto, hábeis a afastar débito regularmente constituído em DCTF.

Esta declaração, a DCTF, representa, por sua vez, instrumento formal para confissão de dívida, no âmbito do lançamento por homologação - *ex vi* do Decreto-lei 2.124/84 -, de maneira que a DIPJ ou o DACTON não são aptos para infirmar o débito tributário regularmente constituído em DCTF.

Sendo assim, não procede o argumento da recorrente segundo o qual o DACTON retificador apresentado seria suficiente para comprovar o valor devido a título de PIS, período de apuração 03/2012.

Saliente-se, ainda, que a DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento de ofício tem o mesmo valor da original, substituindo-a integralmente, uma vez que a motivação da alteração é, nesse caso, espontânea.

Todavia, após a recorrente ter sido intimada de procedimento de ofício – como, por exemplo, de despacho decisório versando sobre declaração de compensação objeto de verificação fiscal, como é o caso dos autos - relacionado aos débitos retificados, a DCTF retificadora não surtirá efeitos - *ex vi* do art. 11, §2º, inciso II da Instrução Normativa RFB 1.110/2010, vigente à época -, pois carente de espontaneidade, caracterizando vício de motivação.

Neste caso, para que o débito regularmente constituído seja afastado, faz-se necessária a comprovação material de erro, por meio de documentos hábeis e idôneos.

A decisão exarada no acórdão vergastado é, portanto, correta ao não reconhecer o direito creditório postulado, tendo em vista que não restaram demonstradas a sua certeza e liquidez.

Se, em sua impugnação, a recorrente tivesse trazido, por exemplo, os registros contábeis acompanhados de documentos que os lastreiem, o colegiado *a quo* teria que apreciar os elementos de prova, decidindo, a partir deles, a procedência da compensação. Como a manifestante não apresentou elementos quaisquer, além de declarações – as quais possuem caráter meramente informativo, como já assinalado-, não restou ao colegiado de primeira instância outra alternativa senão aquela de manter a não homologação da compensação sob o fundamento de não ter sido comprovada a certeza e liquidez dos créditos contra a Fazenda Nacional.

Importa salientar, a propósito, que não está em discussão a prova do recolhimento a título de PIS. Tal questão é incontroversa nos autos e a decisão recorrida não contesta o fato de ter sido recolhido o PIS do período de apuração 03/2012, devidamente comprovado pelo documento de arrecadação juntado pela recorrente.

A discussão que remanesce nos autos é sobre a comprovação da alegação de que o débito de PIS, cujo recolhimento foi supostamente indevido, é realmente menor do que aquele regularmente constituído pela DCTF original. Nesse contexto, sem a apresentação de documentos aptos a comprovar o valor devido de PIS e, conseqüentemente, infirmar o débito regularmente constituído, não há como afirmar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado: a análise do direito creditório depende, necessariamente, do confronto entre o valor efetivamente recolhido (esse foi comprovado pelo DARF) e o valor devido a título de PIS no período de 03/2012 (não há provas documentais deste valor).

Como se vê, os fundamentos da decisão recorrida são precisos e irretocáveis.

Sublinhe-se que, apesar da ausência de provas na impugnação – com a consequente preclusão probatória –, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, tendo constatado que a recorrente não apresentou, em sede recursal, qualquer documento para demonstrar o débito de PIS, período de apuração **03/2012**.

Com efeito, da análise dos autos, verifica-se que não há provas para (i) infirmar o débito de PIS regularmente constituído na DCTF original e corretamente adotado no despacho decisório, nem para (ii) atestar a devida escrituração do pagamento indevido e da compensação declarada.

Por fim, diante da ausência de provas hábeis, não há que se falar que o aresto recorrido tenha deixado de observar a verdade material. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, de elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada: a busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Nesse prisma, há que se observar que existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. Nesse contexto, a aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado ou da verdade material, não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Diante de todas razões acima apresentadas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães