



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

Processo nº 10880.678580/2009-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.437 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente MERCADOLIVRE.COM ATIVIDADES DE INTERNET LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2008 a 30/06/2008

NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte quando o despacho decisório rejeita o pedido de compensação por ausência de saldo credor e a decisão da DRJ mantém esta decisão por ausência de comprovação quanto à correção das retificações realizadas por meio da transmissão de DCTF retificadora.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPRESCINDIBILIDADE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar o direito à compensação declarada.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, vencido o conselheiro Alan Tavora Nem (relator) e, no mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao Recurso voluntário, vencido os conselheiro Alan Tavora Nem (relator) que votou em dar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

(assinado digitalmente).

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente).

Alan Tavora Nem - Relator.

(assinado digitalmente).

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Redatora designada

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

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da 3ª Turma da DRJ/CTA (fls. 53/57) exarado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo da Declaração de Compensação – Dcomp nº 39125.16005.250309.1.3.04-9256, por meio da qual a contribuinte em epígrafe realizou a compensação de débitos tributários próprios utilizando-se do crédito no valor de R\$ 42.240,40, relativo ao DARF de Cofins não cumulativa (código 5856), recolhido em 18/07/2008, no valor R\$ 760.633,62.

Em 23/10/2009, a DERAT São Paulo emitiu o despacho decisório de não homologação da compensação (rastreamento nº 849853187), pelo fato de que o DARF discriminado na Dcomp acima identificada estava integralmente utilizado para quitação do débito de Cofins não cumulativa do período de apuração de junho de 2008, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito informado na Dcomp acima citada.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 09/11/2009 e apresentou, em 09/12/2009, manifestação de inconformidade, cujo teor é resumido a seguir.

Inicialmente, a interessada faz um breve relatos dos fatos e sustenta a tempestividade da manifestação apresentada.

No mérito, a contribuinte alega que a contribuição do mês de junho de 2008 foi recolhida em valor a maior do que o devido (no montante de R\$ 42.240,40, conforme solicitado na Dcomp). Diz que o referido crédito consta comprovado, tanto no Dacon como na DCTF, os quais foram retificados dentro do prazo legal. Para comprovar suas alegações juntou ao processo cópia da Dcomp e dos citados documentos retificadores.

Em face do exposto, pugna pela aplicação dos princípios da legalidade e da verdade material e requer a homologação integral dos débitos declarados na Dcomp."

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 10/13), alegando, em resumo, que deveria ser reconsiderado o r. Despachos Decisório uma vez que *"para demonstrar a existência e suficiência do crédito. que extinguiu o débito compensado, a*

Manifestante está anexando à presente todos os documentos pertinentes, quais sejam: comprovante de recolhimento gerador do crédito a ressarcir, PER/DCOMP com a respectiva declaração de compensação do débito, DICON e DCTF que evidenciam o montante que era efetivamente devido em contraposição ao quanto recolhido a maior."

Analisando os argumentos do contribuinte, a DRJ votou por indeferir a manifestação de inconformidade, pois considerou que "pagamento (DARF de Cofins não cumulativa, recolhido em 18/07/2008, no valor R\$ 760.633,62), o qual foi utilizado como crédito (parcial) na Dcomp, foi totalmente utilizado no débito de Cofins não cumulativa do período de apuração de junho de 2008, de acordo com confissão realizada anteriormente em DCTF." seguiu ainda argumentando que "não é porque a contribuinte simplesmente retificou a DCTF antes da ciência do despacho decisório que o direito ao crédito lhe está garantido automaticamente. Se fosse assim estaria instituído uma verdadeira fórmula mágica de proliferação de créditos de contribuintes para com a RFB." conforme sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

"DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se considerar não-homologada a compensação declarada.

RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR À NÃO HOMOLOGAÇÃO DA DCOMP.

A retificação de declaração já apresentada à RFB somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original (art. 147, § 1º, do CTN)."

O contribuinte cientificado da decisão, ingressou com Recurso Voluntário (fls. 124/135) requerendo a reforma da r. decisão recorrida, tendo em vista que: a) "a retificação da DCTF (e também da DICON) que comprova a origem do crédito ora pleiteado ocorreu anteriormente a não homologação da compensação em questão e não posteriormente" e, por fim que b) deve se valer "pela busca da verdade material" uma vez que "a Recorrente tem o direito ao crédito objeto da Dcomp em questão".

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alan Tavora Nem - Relator

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

Preliminar - Cerceamento de defesa - princípio da verdade material

O contribuinte em seu Recurso Voluntário apresentou pedido de preliminar a fim de ser declarado nulo o Auto de Infração, tendo em vista "*que o acórdão proferido pela DRJ comprometeu o direito de defesa da Recorrente*".

No meu entender, portanto, a decisão recorrida reveste-se de vício intransponível de motivação, apta a configurar a preterição do direito de defesa do contribuinte, nos moldes do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)."

Considerando que a DRJ deixou de analisar os documentos específicos e peculiares ao presente caso, essenciais à solução da contenda.

Dessa forma, acato a preliminar apresentada pelo contribuinte.

Mérito

De início, é válido observar que a DRJ deixou de analisar a certeza e liquidez do crédito tributário alegando que "*retificação de valores informados em DCTF não tem o condão, por si só, de gerar o direito creditório pretendido. Para tanto, devem-se analisar as provas para verificar se houve erro material na elaboração da DCTF que foi utilizada para a emissão do Despacho Decisório.*" e alegou ainda que "*a contribuinte simplesmente, como já se mencionou, juntou ao processo as cópias das retificações do Dacon e da DCTF, desacompanhadas de elementos comprobatórios do "dito" pagamento realizado a maior.*"

À primeira vista, entendo que os documentos juntados pelo contribuinte são suficientes à comprovação do direito creditório pleiteado, ou seja, planilha de apuração da base de cálculo do tributo (fls. 68), Dacon (fls. 75/102) e a DCTF (104/123).

Importante aqui esclarecer que a retificação da DCTF e da Dacon se deu anteriormente ao Despacho Decisório (23/10/2009 - fls. 05), ou seja, em 21/10/2009 (fls. 47) e 22/10/2009 (fls. 40) respectivamente, portanto acerca da regularidade da correção ali realizada pelo contribuinte, entendo que os autos deverão ser remetidos à repartição competente, para que esta se manifeste expressamente acerca da certeza e liquidez do crédito tributário em comento.

Por oportuno, é válido mencionar que ainda que a DCTF tenha sido transmitida posteriormente ao Despacho Decisório, o que não ocorreu no caso em tela, é certo que a declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, nos termos do art. 19, da MP 199026/1999, dessa forma, prevalece a declaração retificadora.

Outrossim, por meio do Parecer Normativo COSIT nº 02/15, a administração tributária se manifestou favoravelmente quanto à possibilidade de retificação de DCTF posterior ao pedido de compensação e depois do indeferimento do pedido, exarado nos seguintes termos:

"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.

(...)

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP 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."

Corroborando com o entendimento acima disposto, conforme Acórdão nº 9303006.266 da CÂMARA SUPERIOR de 25/01/2018, *"in verbis"*:

"COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. PROVAS DO ERRO COMETIDO.

A retificação da DCTF depois de prolatado o despacho decisório não impede o deferimento do pedido, quando acompanhada de provas documentais comprovando a erro cometido no preenchimento da declaração original (§ 1º do art. 147 do CTN)."

Sendo assim, uma vez anexada aos autos, tal comprovação há de ser apreciada por este órgão de julgamento, caso contrário, estar-se-ia admitindo enriquecimento indevido por parte da União, em detrimento do princípio da verdade material.

Diante do acima exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, no sentido de que os autos sejam remetidos à unidade de origem para que esta analise e se manifeste acerca da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

É como voto.

(assinado digitalmente).

Alan Tavora Nem

Voto Vencedor

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Redatora designada:

Dada a devida vênia ao voto proferido pelo eminente Relator no caso concreto aqui analisado, ousou discordar das conclusões ali apresentadas, o que faço com fulcro nas razões postas em sucessivo.

1. Da preliminar de nulidade

De início, há de se analisar o argumento preliminar de nulidade da decisão da DRJ por cerceamento do seu direito de defesa, apresentado pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, cujos fundamentos encontram-se transcritos a seguir:

10. Conforme relatado brevemente no tópico destinado aos fatos, a DRJ manteve a glosa do crédito objeto da DComp em discussão, por entender que a Recorrente não teria comprovado por meio de documentação contábil as alterações no débito da COFINS de junho de 2008, constituído por intermédio de DCTF retificadora.

11. Ocorre que, adotando uma argumentação no mínimo contraditória, nota-se que a r. decisão fundamentou-se em um argumento que nunca foi trazido no presente processo, qual seja, o de que o débito da COFINS devido em junho de 2008, declarado em DCTF e DAICON, seria efetivamente devido no valor de **RS 718.633,62 (e não de RS 760.393,22, tal como afirmado no despacho decisório)**.

12. Veja-se que, conforme se denota do despacho decisório inaugural proferido, o que ensejou a não homologação da referida compensação foi exclusivamente o fato dos sistemas da Receita Federal não terem localizado a diferença entre o valor efetivamente devido (informado na DCTF) com aquele pago (via DARF), concluindo pela inexistência do crédito em questão.

13. Nesse contexto, a Recorrente procurou demonstrar em sua manifestação de inconformidade apenas que o crédito pleiteado efetivamente existe, já que o valor da COFINS apurado em junho de 2008, conforme informado em DCTF e DAICON, seria inferior ao pagamento por ela efetuado via DARF.

14. Até mesmo porque, é notório que a não localização do crédito em questão decorre tão somente do desencontro de informações nos próprios sistemas da Receita Federal quando do cruzamento eletrônico que antecede a emissão do despacho decisório, possivelmente em razão da retificação da sua DCTF em relação ao mês de junho/2008 ter ocorrido apenas dois dias antes da não homologação da compensação (muito embora a DAICON tenha sido retificada muito antes).

15. Ora, não poderia a Recorrente naquela época suspeitar que os i. Julgadores de 1ª instância imputariam à Recorrente se defender de algo diferente do que constou no despacho decisório, já que até então o que estava sendo discutido era somente a não localização do crédito nos sistemas da Receita Federal.

16. Não obstante, se o I. Julgador teve dúvidas quanto ao montante a título de COFINS que seria devido pela Recorrente no mês de junho de 2008, **devidamente constituído por meio de DCTF retificadora entregue anteriormente à análise da compensação em questão, caberia a ele buscar, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, as diligências necessárias para a comprovação exigida.**

17. Ao julgar que tal medida não seria necessária, a DRJ **comprometeu sobremaneira o direito de defesa da Recorrente**, uma vez que não lhe foi dada a possibilidade de se manifestar sobre os novos argumentos que foram considerados para a negativa do crédito pleiteado.

Ou seja, alegou a Recorrente que o acórdão recorrido não poderia ser negado o seu pleito de compensação apresentado com base em fundamento distinto do constante do despacho decisório, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa.

Ao analisar o caso, é possível constatar que o despacho decisório, de fato, negou o pedido de compensação apresentado sob o fundamento de que o DARF discriminado na DCOMP estava integralmente utilizado para quitação do débito de Cofins não cumulativa do período de apuração de junho de 2008, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito ali informado.

Acontece que, tendo o contribuinte verificado que a inexistência de crédito decorreu, em verdade, de erro na DCTF apresentada, a sua retificação não é suficiente, por si só, à demonstração do equívoco incorrido. É necessário que seja anexado aos autos documentação fiscal/contábil apta a comprovar que àquela informação inicialmente enviada estava incorreta.

Destaque-se, inclusive, que a comprovação quanto às informações retificadas poderá ser exigida pela fiscalização, para fins de sua aceitação, independentemente de a DCTF retificadora ter sido enviada antes ou depois do despacho decisório. A única diferença relacionada aos casos em que a retificação se deu anteriormente ao despacho decisório é que, em tais casos, é possível que o sistema aceite a compensação automaticamente, caso as retificações já tiverem sido devidamente processadas.

Não foi esta, contudo, a situação aqui analisada, em que a retificação da DCTF realizada, embora anterior ao despacho decisório, não foi considerada automaticamente pelo sistema. Nestas situações, em que o sistema acusa divergência, a análise passa a ser realizada pelos fiscais que compõem a DRJ, os quais poderão exigir documentação fiscal/contábil apta à comprovação da correção das retificações realizadas.

Sendo assim, penso que a decisão da DRJ que negou provimento à impugnação apresentada sob o fundamento de que o contribuinte não logrou comprovar a correção das informações constantes da sua DCTF retificadora está em linha com o despacho decisório originalmente proferido. Isso porque, mantém a negativa quanto à homologação do pedido de compensação diante da inexistência de crédito tributário para fins de satisfação do débito declarado na DCOMP.

De outro norte, argumenta o Recorrente no sentido de que cabia à DRJ, em observância ao princípio da verdade material, ter diligenciado para fins de averiguar a efetiva

existência do crédito. É o que se extrai da passagem a seguir transcrita, extraída do Recurso Voluntário interposto:

27. No presente caso, no entanto, nota-se que em nenhum momento a DRJ diligenciou no sentido de averiguar a efetiva existência do crédito. Bastaria uma intimação à Recorrente para que esta apresentasse outros documentos, ou ainda, verificar por outros meios, todos à disposição do sistema eletrônico da Receita Federal, a existência efetiva do crédito em questão.

Também neste ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente, pois, como é cediço, o ônus probatório no presente caso, em que se analisa pedido de compensação, é do Recorrente. Sendo assim, cabia a ele ter trazido aos autos a documentação necessária à comprovação do seu direito, o que até o presente momento não o fez.

Por fim, não é demais destacar que, diante da decisão da DRJ no sentido de inadmitir as retificações apresentadas, diante da ausência de comprovação acerca do seu conteúdo, foi oportunizado ao Recorrente, novamente, a possibilidade de apresentação de documentação comprobatória quando da interposição do Recurso Voluntário.

Penso, portanto, que não houve cerceamento do direito de defesa da Recorrente *in casu*, apto a ensejar a aplicação do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse contexto, entendo que deverá ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

2. Do mérito

Quanto ao mérito da presente contenda, entendo que melhor sorte não assiste à Recorrente em seu pleito recursal.

Consoante acima narrado, a DRJ negou o pedido de homologação de DCOMP apresentado sob o fundamento de ausência de comprovação, por meio de documentação fiscal/contábil apta para este fim, quanto às informações constantes da DCTF retificadora apresentada.

Acontece que, ainda que ciente das razões que levaram à tal negativa, a Recorrente limitou-se a anexar aos autos, quando da interposição do Recurso Voluntário, os seguintes documentos: DCTF, DACTON e planilha com a indicação do "revenues breakdown". Porém, no meu entender, estes documentos não são suficientes à comprovação da correção das retificações constantes da DCTF retificadora transmitida, pois não configuram documentação fiscal/contábil apta a este fim. A DACTON e a DCTF, por si só, não são suficientes à comprovação das retificações realizadas, e a planilha anexada corresponde a documento unilateralmente produzido, sem que possua força probante quando desacompanhada da documentação fiscal/contábil relacionada.

Nesse contexto, penso que o Recorrente não se desincumbiu do seu ônus probatório. Sobre o assunto, não é demais trazer à colação a previsão disposta no art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Ainda sobre as provas, dispôs da seguinte maneira o Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36). (grifado)

Logo, tendo restado não demonstrada a efetiva existência do crédito tributário alegado, não há como ser autorizada a compensação pleiteada, face à inexistência das características de liquidez e certeza essenciais à concessão de pedido desta natureza, nos moldes do que determina o art. 170 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação 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. (grifado)

Nesse contexto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte também quanto ao mérito da presente contenda.

3. Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

É como voto.

(assinado digitalmente).

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Redatora designada