



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10880.681870/2009-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-001.369 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrente LINKLATERS CONSULTORES EM DIREITO ESTRANGEIRO /
DIREITO INGLÊS E DOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2005

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. DOCUMENTAÇÃO JUNTADA QUANDO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO.

Nos casos de não homologação da compensação realizada por meio de despacho decisório eletrônico, em que a fundamentação de ausência de apresentação de documentação contábil/fiscal tenha ocorrido tão somente na decisão proferida pela DRJ, entendo que o conhecimento de novos documentos juntados quando do Recurso Voluntário não encontra óbice no instituto da preclusão, visto que excetuado pela alínea *c* do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte. Não tendo o contribuinte de desincumbido de tal ônus no caso concreto analisado, há de ser mantido o indeferimento da homologação da compensação apresentada.

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 Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Luis Felipe de Barros Reche e Rodolfo Tsuboi.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-001.369 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10880.681870/2009-16

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 250/251 dos autos:

Trata o presente de PER/DCOMP, cujo crédito provém de pagamento indevido ou a maior da Contribuição para a Cofins, referente ao fato gerador de abril de 2005, e DCOMP n.º 21859,66015.310707.1.3.04-8267, no valor de R\$ 27.921,51.

A DERAT/SP, por meio de despacho decisório, indeferiu o pedido porquanto o Darf relativo ao crédito indicado no PER/DCOMP já havia sido utilizado para extinguir o próprio tributo, não restando crédito a restituir.

Cientificada do despacho e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando cerceamento ao direito de defesa:

Conforme se depreende do trecho do Despacho Decisório acima transcrito, o crédito informado pela Recorrente teria sido "integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".

Todavia, a singela leitura do texto do referido Despacho Decisório e do documento de Intimação que o veiculou, revela a ausência de qualquer elemento comprobatório do quanto restou alegado pela Fiscalização acerca da integral utilização do crédito em questão (alocação nos sistemas da Receita Federal a supostos débitos do contribuinte).

(...)

A omissão ora denunciada fere o direito da Recorrente em conhecer quais os supostos débitos teriam sido alocados ao crédito tributário que entender ser passível de compensação por consubstanciar recolhimento indevido ou a maior de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assevera que deve a Autoridade Fiscal desconsiderar o eventual erro cometido para, em atenção ao princípio da verdade material, fundar sua atuação em dado efetivamente correto, eis que, conforme acima aduzido, a Recorrente apresentou documentação retificadora (docs. anexos) que demonstram a disponibilidade do crédito compensado.

Neste sentido, informa:

Conforme descrito nos fatos, verificando o pagamento indevido, a Recorrente providenciou os devidos procedimentos instrumentais, apresentando D.C.T.F. Retificadora, na qual desvincula o DARF do pagamento de débito para o qual foi originariamente recolhido, permitindo constatar a existência do crédito validamente utilizado em PER/DCOMP.

(...)

Com efeito, o princípio da verdade material, determina que o lançamento tributário deverá se ater à realidade dos fatos, de sorte que possa ocorrer a

subsunção do fato efetivamente incorrido à norma jurídica que lhe outorga conseqüências no campo tributário.

O procedimento tributário de lançamento tem como finalidade central investigação dos fatos tributários, com vista a sua prova e caracterização, motivo pelo qual o Fisco deve se ater a realidade dos fatos e não somente Aquilo que foi declarado pelo contribuinte.

Portanto, restando verificada a ocorrência de eventual erro material que distorce a realidade dos fatos, cabe à Administração Pública rever o lançamento de sorte a adequá-lo a realidade dos fatos.

Cita jurisprudência do CARF:

Neste sentido o Egrégio Conselho de Contribuintes vem reiteradamente se pronunciando em decisões que versam acerca de ocorrência de erro no lançamento tributário, matéria esta que, por analogia, também corrobora com as razões ora aduzidas (...)

Por fim, solicita reconhecimento do crédito tributário e homologação da compensação.

Com a manifestação de inconformidade (fls. 12/25), foram anexados os seguintes documentos: contrato social, procuração e substabelecimento, documento de identificação dos procuradores, histórico do objeto extraído do site dos Correios, despacho decisório, PER/DCOMP com recibo de entrega, comprovante de arrecadação e DCTF retificadora com recibo de entrega, DACON (fls. 26/240).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 250/255):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2005

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seus fundamentos, a decisão afastou a arguição de cerceamento de defesa, afirmando ter o contribuinte compreendido a razão da não homologação, tanto que apresentou defesa com argumentos e documentos que deixam claro a sua compreensão. E, quanto à aplicação do princípio da verdade material, assentou que a sua aplicação dependeria da devida comprovação da existência do crédito pelo contribuinte através dos documentos contábeis e fiscais hábeis. Diante da ausência de comprovação de crédito líquido e certo, entendeu ter ocorrido a preclusão do direito de fazê-lo, concluindo pela improcedência da manifestação de inconformidade.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 19/11/2015 (vide AR à fl. 260 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 17/12/2015, Recurso Voluntário (fls. 262/359).

Em seu recurso, o contribuinte reportou-se à sua manifestação de inconformidade, para que ela seja considerada parte integrante do recurso. Em seguida, argumentou que ocorreu mero erro de preenchimento da DCTF, não tendo havido pretensão de sua parte de burlar a lei ou enganar o fisco. Aduziu que os equívocos do contribuinte não criam tributos e os valores recolhidos indevidamente não podem ser considerados receita do Estado, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa.

Alegou, com base nos artigos 147, § 2º, e 149, incisos IV e VIII, do CTN, que a própria autoridade administrativa possuía o dever legal de corrigir de ofício as informações contidas na declaração. Além disso, argumentou que, pela previsão do artigo 352 do CPC, “se aquele que confessou o fez em virtude de erro, a confissão pode ser revogada.”

Ademais, argumentou que no processo administrativo tributário deve prevalecer a verdade material, e que estão anexadas ao seu recurso cópias das páginas dos livros Diários e Razão, apresentando, assim, os seus registros contábeis para que seja validado o crédito pretendido. Informou que tributou a COFINS sobre receitas de prestação de serviços ao exterior. Fez menção à possibilidade de apresentação de documentos com o recurso através de ementa de acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Fez referência, ao longo do seu recurso, a decisões administrativas para reforçar os seus argumentos.

Pediu, ao fim, o provimento do recurso e a reforma da decisão recorrida.

Anexou, às fls. 271 e seguintes: cópia do acórdão proferido no processo n.º 10880.681871/2009-52, da manifestação de inconformidade apresentada no mesmo processo, despacho decisório, demonstrativo de apuração - COFINS junho/2005, cópias dos livros Razão e Diário, Plano de Contas, balancete, cópia do documento de identificação do procurador, procuração e contrato social.

Os autos, então, vieram-me conclusos para a análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, verifica-se que a não homologação da compensação em referência se deu por meio do despacho decisório proferido em 23/10/2009 (vide fl. 2 dos autos),

em razão da verificação de que o pagamento apontado como origem do direito creditório aproveitado estava inteiramente alocado a débito confessado pelo contribuinte, não lhe restando saldo credor passível de utilização na compensação transmitida. O teor do referido despacho encontra-se reproduzido a seguir:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Da análise dos autos, é possível se constatar a correção deste despacho decisório, visto que, à época em que proferido, de fato, conforme declarações transmitidas pela própria recorrente, o crédito indicado já havia sido utilizado para a quitação de outros débitos.

Somente após o despacho decisório é que o contribuinte trouxe aos autos, por meio da sua manifestação de inconformidade, DCTF retificadora transmitida em 01/12/2009 (vide fl. 51 e seguintes dos autos), por meio da qual corrigiu a informação originalmente transmitida, fazendo surgir, então, o crédito pretendido. Ao assim proceder, penso que entendia o Recorrente que estava suprimindo a falha apontada no despacho decisório proferido, o qual fazia menção tão somente à indisponibilidade do DARF indicado, a qual havia sido saneada por intermédio da DCTF retificadora transmitida, nada dispondo sobre a necessidade de apresentação de outras comprovações.

Acontece que, embora tenha procedido à retificação da DCTF originalmente transmitida, é certo também que o contribuinte não trouxe aos autos, naquela oportunidade, documentação contábil/fiscal apta a comprovar a correção da alteração ali procedida.

Sendo assim, entendeu a DRJ por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, diante da ausência de comprovação da certeza e liquidez do direito creditório em discussão. As razões de decidir constantes da decisão daquela instância de julgamento podem ser visualizadas a seguir:

(...) Ademais, a contribuinte anexou à peça recursal a DCTF retificadora. De acordo com documento de fl.06, a contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 05/11/2009 e apresentou a retificadora em 01/12/2009.

Portanto, quando da emissão do Despacho Decisório a declaração ainda não havia sido retificada.

A contribuinte entende que a autoridade fiscal deve observar o Princípio da Verdade Material:

O procedimento tributário de lançamento tem como finalidade central a investigação dos fatos tributários, com vista a sua prova e caracterização, motivo pelo qual o Fisco deve se ater a realidade dos fatos e não somente aquilo que foi declarado pelo contribuinte.

Neste sentido, a busca da verdade material somente seria possível se a interessada cumprisse o que determina o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), que exige a liquidez e certeza dos indébitos para a realização da compensação.

Para a verdade material ser aplicada na sua essência, não basta a contribuinte entregar a DCTF retificadora, mas deveria ter comprovado, mediante apresentação dos livros contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais, a natureza da receita, bem assim o seu valor.

Somente com esse procedimento se poderia constatar o equívoco alegado e se apurar o valor efetivamente devido para se confrontar com o valor recolhido e calcular o *quantum* do indébito havido.

Corroborando nosso assertiva, veja-se acórdão trazido pela própria interessada na sua peça recursal:

" ACÓRDÃ 0 103-20.275

Órgão:1º Conselho de Contribuintes / 3a. Camara /

ACÓRDÃO 103-20.275 em 12.04.2000

IRPJ - EX: 1994

PAF - ERRO MATERIAL NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

- Constatada a existência de erro material, no preenchimento da declaração de rendimentos **em confronto com os documentos trazidos à colação**, é de se cancelar o lançamento, em homenagem ao princípio da verdade material, que predomina no processo administrativo fiscal.

Recurso provido por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso." (grifo nosso)

Portanto, a interessada não fez juntar aos autos registros contábeis e respectivos documentos fiscais capazes de demonstrar a origem e forma de aproveitamento do suposto crédito, e evidenciar recolhimento indevido ou a maior resultante do confronto entre pagamentos alocados e/ou compensações realizadas naquele PA, e o débito apurado, resultante da aplicação da alíquota da contribuição sobre a base de cálculo efetivamente apurada na contabilidade.

Nesse sentido, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência de direito creditório líquido e certo, da contribuinte contra a Fazenda Pública, passível de compensação, nos termos do art. 170 do CTN, pelo que não se há de cogitar reparos no despacho decisório recorrido.

E mais, não tendo a interessada apresentado provas de seu suposto crédito, precluiu o direito de fazê-lo em outro momento, a teor do disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 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)

Na seara das provas, os requisitos estabelecidos na legislação de regência para a realização de compensações devem ser observados sob pena de não ser aceita a

compensação pretendida. É o que prevê o *caput* do art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 74 da Lei nº 9.430/96 (grifei):

Código Tributário Nacional

*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. (g.n.)*

Lei nº 9.430/96

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

*§ 14. A **Secretaria da Receita Federal - SRF** disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

Ou seja, toda vez que a opção da contribuinte for pela quitação de seus débitos mediante compensação, ao invés do pagamento, deverá observar os procedimentos legalmente estabelecidos, sob pena de não ver suas compensações homologadas.

Assim, cabia-lhe juntar à peça recursal todo o conteúdo probatório, sob pena de não mais poder fazê-lo e, ainda, materialmente, determinar descumprimento à premissa básica do instituto da compensação no Direito Tributário, qual seja, a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**.

Diante do exposto, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA da manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório postulado.

Ao analisar dita decisão, entendo que não merece reparo a conclusão ali contida, quando se leva em consideração a época em que proferida e a instrução probatória constante dos autos naquela oportunidade. Isso porque, de fato, o Recorrente limitou-se a anexar à sua manifestação de inconformidade a sua DCTF retificadora, não tendo anexado documentação contábil/fiscal adicional, o que impossibilitava à DRJ confirmar a veracidade das informações retificadas.

Sobre os efeitos da DCTF retificadora, traga-se à colação o art. 18 da MP nº 2.189-49/2001, bem como o art. 11 da Instrução Normativa nº 903/2008, vigente à época dos fatos, *in verbis*:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.

Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

III- em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada do início de procedimento fiscal.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o caso concreto aqui analisado (procedimento eletrônico de não homologação da compensação pleiteada em razão da não localização de créditos suficientes) não se encontra dentre as hipóteses expressamente previstas na legislação em que a retificadora não surtirá efeitos. Logo, infere-se que os efeitos da DCTF retificadora em tal caso serão os mesmos da DCTF originalmente transmitida, desde que validamente comprovadas as alterações ali inseridas.

Em outras palavras, mesmo após a transmissão da DCOMP, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, nas hipóteses em que os valores ali retificados correspondam, comprovadamente, à realidade daquele contribuinte.

Consolidando o entendimento acima disposto, oriundo da legislação que rege a matéria, o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 assim dispôs:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. 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.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, **podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.**

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.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ **poderá baixar em diligência à DRF**. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. eprocesso 11170.720001/2014-42

(...)

1- Após a transmissão do PER/DCOMP, pode a DCTF ser retificada com o intuito de formalizar o indébito objeto de compensação?

Sim. Essa é a diretriz adotada pela RFB na análise eletrônica dos PER/DCOMP. Tal diretriz está ainda mais evidente com a implantação da autorregularização.

2- Em caso positivo, a retificação da DCTF, sozinha, é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior? Se a retificação da DCTF for suficiente, há um limite temporal para que ela produza os efeitos de uma declaração original (antes da ciência do despacho decisório, a qualquer tempo ou antes de 5 anos do fato gerador)?

a. Não, a DCTF por si só não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. **É necessário que os valores informados na DCTF estejam coerentes**

com outras declarações enviadas à RFB, a exemplo da DIPJ, Dacon, DIRE, em cada caso, ou confirmados por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos. Isso porque a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF em relação a outras declarações não elidida por provas, afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação. (Grifou-se)

Este parecer, portanto, veio esclarecer quais os critérios que deverão ser observados pelo contribuinte para fins de validar as informações constantes de DCTF retificadoras enviadas após a apresentação da DCOMP. Ou seja, verifica-se que os elementos necessários à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pretendido em tais casos não encontra previsão expressa/objetiva na legislação, tanto que se fez necessária a elaboração de parecer normativo para este fim.

Todavia, em decorrência do parecer normativo acima indicado, entendo acertada a conclusão a que chegou a DRJ ao decidir que não basta ao contribuinte retificar a sua DCTF, sendo-lhe exigido comprovar a veracidade de tais retificações.

Até porque, considerando que a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório é um requisito essencial à homologação de compensação apresentada, nos moldes do que preconiza o art. 170 do Código Tributário Nacional, e que o ônus probatório no presente caso, que versa sobre pedido de compensação, compete ao contribuinte (inteligência tanto do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, quanto o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal), imperiosa se apresentava a improcedência da peça de defesa naquela oportunidade.

Nesse contexto, não procede a argumentação constante do recurso voluntário no sentido de que a fiscalização possuía o dever legal de corrigir de ofício as informações contidas na declaração. Nos casos de apresentação de DCTF retificadora, cabe ao contribuinte comprovar a correção das informações ali incluídas, sob pena de indeferimento de pedido de compensação apresentado.

Ocorre que, em decorrência dos fundamentos constantes da decisão proferida pela DRJ, o Recorrente trouxe aos autos, por meio do seu Recurso Voluntário, os seguintes documentos: demonstrativo de apuração - COFINS junho/2005, cópias dos livros Razão e Diário, Plano de Contas e balancete. Esclareceu, ainda, que o recolhimento a maior teria decorrido da inclusão indevida no cálculo da COFINS devida de receitas de prestação de serviços ao exterior.

A não incidência aqui analisada, como é cediço, encontra previsão no inciso II do art. 6º da Lei nº 10/833/2003, a qual assim dispõe:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

Cumpra-se, então, analisar a possibilidade de análise desta documentação complementar acostada aos autos, tanto sob a ótica da preclusão, quanto sob a ótica da sua capacidade de comprovar o direito creditório alegado.

Quanto à preclusão, consoante já tive a oportunidade de me manifestar em situações anteriores, entendo que a análise da documentação adicional trazida em sede de recurso voluntário, tendente a comprovar argumentação já trazida desde a manifestação de inconformidade, constante de DCTF retificadora apresentada naquela oportunidade, não encontra óbice no instituto da preclusão.

Isso porque, no meu entender, a documentação anexada ao Recurso Voluntário representa uma complementação da documentação trazida pelo Recorrente desde a sua manifestação de inconformidade, diante dos fundamentos constantes da decisão recorrida, destinando-se a contrapor as razões do indeferimento procedido pela DRJ. Nessa ótica, não haveria óbice à sua apreciação nesta instância, a qual encontra respaldo na alínea c do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Até porque, reitera-se que a indicação quanto à necessidade de apresentação de documentação contábil/fiscal para comprovar o direito creditório pretendido constou tão somente da decisão proferida pela DRJ, não tendo sido mencionada em nenhuma passagem do despacho decisório outrora proferido, o qual limitou-se a alegar a insuficiência do DARF indicado para quitação do débito descrito na DCOMP, face à sua utilização para quitação de outros débitos do contribuinte.

Como se não bastasse, consoante já mencionado acima, é cediço que os elementos necessários à comprovação da certeza e liquidez exigida pelo art. 170 do CTN não encontra respaldo em norma jurídica expressa, tanto que se fez necessária a elaboração do Parecer Normativo nº 02/2015 para a elucidação desta temática, a qual suscitava inúmeras dúvidas, inclusive por parte da fiscalização.

Por tais razões, não entendo apropriado se exigir do contribuinte que tivesse juntado esta documentação contábil/fiscal necessariamente quando da apresentação da manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão, quando o despacho decisório direcionava o foco da demanda para outra questão, qual seja, a não identificação do crédito face à sua já utilização para quitação de outros débitos, situação esta corrigida pela DCTF retificadora a qual fora anexada àquela peça de defesa.

Logo, quanto a este ponto específico, ao contrário do que constou da decisão recorrida, entendo que não há que se falar em preclusão, devendo tais elementos probatórios serem conhecidos por este Colegiado para fins de julgamento.

Até porque, ao assim proceder, se estará fazendo valer os princípios da verdade material, da moralidade e da eficiência, evitando-se tanto o enriquecimento indevido por parte da Fazenda Nacional - concretizado nos casos de crédito comprovadamente existentes, mas cuja compensação restou não homologada sob o fundamento de que a documentação não poderia ser analisada tão somente em razão do momento em que apresentada -, quanto a judicialização de cobranças tributárias que se sabe serem indevidas - diante da comprovação já apresentada no processo administrativo fiscal.

Nesse mesmo sentido, há inúmeras decisões do CARF, a exemplo da a seguir colacionada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2003

JUNTADA DE DOCUMENTOS. FASE RECURSAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. POSSIBILIDADE.

Permite-se ao julgador conhecer documentos apresentados após o prazo para impugnação, quando estes possuírem efeito probante e contribuírem para o convencimento da resolução da controvérsia, observando o princípio da verdade material.

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O RECURSO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. É possível o deferimento do pedido para apresentação de provas após o prazo para impugnação quando comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL. CONJUNTO PROBATÓRIO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento. No entanto, cabe restabelecer as deduções glosadas pela fiscalização quando não há dúvida razoável no que tange à realização das despesas médicas, que demande a necessidade de complementação da prova, tendo em conta a avaliação do conjunto probatório carreado aos autos.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. VACINA. MEDICAMENTO. A legislação não admite a dedução de despesa com aplicação de vacina, salvo na hipótese de integrar a conta emitida por estabelecimento hospitalar. (Acórdão nº 2401-007.399 de 17/01/2020) (Grifos apostos).

Ocorre que, em análise preliminar destes novos documentos anexados aos autos pelo Recorrente (demonstrativo de apuração - COFINS junho/2005, cópias dos livros Razão e Diário, Plano de Contas e balancete), penso que estes não são suficientes à confirmação do direito creditório alegado.

Isso porque, consoante disposto no inciso II do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito, a não incidência ali descrita está limitada à prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de

divisas. Ocorre que o contribuinte, embora tenha trazido aos autos documentação contábil que demonstra o registro contábil das operações realizadas, não trouxe aos autos documentação fiscal ou qualquer outra apta a demonstrar que as operações consideradas como não tributadas pela COFINS de fato se amoldam na situação descrita no referido inciso II.

Para tanto, poderia ter o recorrente juntado aos autos as notas relacionadas às prestações dos serviços mencionados, para que se pudesse comprovar os seus tomadores, os contratos firmados com os mesmos, em que constasse a descrição do serviço prestado e a indicação da forma de pagamento ali firmada, bem como o comprovante de recebimento do serviço, este último para fins de demonstrar o ingresso de divisas.

Sendo assim, penso que a documentação contábil anexada com o recurso voluntário, tendo em vista as particularidades do caso concreto aqui analisado, não são suficientes à validação da certeza e liquidez do direito creditório almejado.

Logo, analisando o caso sob a ótica da capacidade probatória da documentação colacionada com o Recurso Voluntário, entendo que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório.

Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões