



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.688936/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.144 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 31/12/2006

NULIDADE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade na r. decisão recorrida que tão somente enfrenta os documentos anexados na Manifestação de Inconformidade, entendendo ser insuficientes para a concessão do crédito.

NULIDADE DESPACHO DECISÓRIO. INEXISTÊNCIA.

Não caracteriza cerceamento de defesa a emissão de despacho decisório eletrônico que traz o fundamento para a não homologação da compensação, em razão da inexistência de direito creditório.

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF retificadora apresentada após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente a Conselheira Cynthia Elena de Campos, sendo substituída pela Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de pedido de compensação relacionado a crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS Não cumulativa (código de receita 5856) relativa ao período de apuração de dezembro de 2006.

Após a transmissão de despacho decisório eletrônico não homologando a compensação pleiteada, sob a justificativa do crédito pleiteado ter sido utilizado para quitar débito de COFINS Não cumulativa do período, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade informando que os débitos de COFINS informados no DACON retificador emitido em fevereiro/2007 estavam corretos (DACON retificador das e-fls. 61 transmitida em 13/02/2007 com COFINS devida de R\$ 8.858.354,39), sendo inferiores aos valores que foram incorretamente informados no DACON original (e-fl. 60) e em DCTF e que foram objeto de pagamento via DARF (R\$ 8.874.662,01 – e-fls. 58), ensejando em pagamento indevido ou a maior no período, objeto da compensação (montante de R\$ 16.470,70). Após a transmissão do despacho decisório, em novembro/2009, a empresa procedeu com a retificação da DCTF para corresponder aos valores informados no DACON retificador de fevereiro/2007 (e-fls. 54/57)

Esta defesa foi julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento, em acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

TRIBUTOS. PAGAMENTO ESPONTÂNEO. RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO. REQUISITOS. O reconhecimento do direito à restituição exige a comprovação da realização de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação aplicável ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido. RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBANTE. É do sujeito passivo o ônus probante do direito à restituição. INDÉBITO. NÃO RECONHECIMENTO. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. O não reconhecimento do indébito implica a não homologação da compensação em que ele foi utilizado e a conseqüente cobrança do débito indevidamente compensado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO. Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a” a “c”, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, as

provas do direito creditório devem ser apresentadas por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido (e-fl. 78)

Intimado desta decisão em 20/10/2015 (e-fl 88), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 19/11/2015 (e-fls. 130 e ss.) alegando, em síntese: *(i)* nulidade da r. decisão recorrida por ter inovado na motivação para o indeferimento do crédito quanto a ausência das provas apresentadas para comprovar a existência do crédito; *(ii)* a nulidade do despacho decisório e da r. decisão face a simples existência de divergência entre o DACON e a DCTF, não podendo ser a DACON simplesmente ignorada por ser legítimo elemento de prova, sendo que caberia a administração realizar diligências para verificar a validade do direito creditório com base no art. 76, da IN. 1300/2012; *(iii)* a existência do crédito, decorrente de erro no preenchimento cometido pelo sujeito passivo no valor de crédito decorrente de depreciação dos ativos.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Primeiramente, sustenta a Recorrente que a r. decisão seria nula por ter trazido nova motivação para o indeferimento do crédito. Contudo, observa-se que a r. decisão somente evidencia que a Recorrente não trouxe elementos de prova suficientes para modificar a motivação trazida no despacho decisório para o indeferimento do crédito. Com efeito, a autoridade julgadora evidencia que a ora Recorrente não teria trazido elementos de provas contundentes para respaldar o seu crédito:

24. Não quero aqui me deter nesta questão de menor importância, mas não posso deixar de externar meu pessoal entendimento de que a retificação de DCTF em que é reduzido o valor do débito confessado na Declaração anteriormente ativa já considerado como devido pela Fiscalização ao decidir o indébito sequer surte efeitos, na forma do art. 11, §2º, III, da IN RFB nº 903, de 30/12/2008, vigente quando da apresentação da suso mencionada DCTF retificadora. Quanto ao DACON, impõe-se salientar que ele, por si só e sem os documentos contábeis/fiscais que legitimem as informações nele inseridas, nada comprova, até mesmo porque possui efeito meramente informativo e, diferentemente da DCTF, não constitui confissão de dívida.

25. Independentemente da falta de oportuna retificação da DCTF, **poderia a recorrente ter trazido provas materiais robustas, consistentes em cópias de seus assentamentos contábeis e fiscais, do alegado engano na DCTF e do direito creditório pretendido, o que não providenciou, razão por que concluo que ela não se desincumbiu de seu ônus processual a respeito.** (e-fl. 82 - grifei)

Inexiste, portanto, qualquer nulidade da r. decisão recorrida, que sequer modificou a motivação do despacho decisório como alega a Recorrente, mas tão somente enfrenta os

documentos anexados na Manifestação de Inconformidade, entendendo ser insuficientes para a concessão do crédito.

Ainda preliminarmente, sustenta a Recorrente que o despacho decisório e a r. decisão recorrida seriam nulas por desconsiderarem as informações prestadas no DACTON retificador antes da transmissão do despacho decisório, que teria valor probante.

Primeiramente, observa-se que o despacho decisório não se encontra maculado de nulidade, vez que respaldado nas informações prestadas pelo próprio sujeito passivo em sua DCTF, retificada apenas após a transmissão do despacho.

Da mesma forma, como se depreende do trecho acima transcrito da r. decisão recorrida, a autoridade julgadora não desconsidera as informações prestadas no DACTON retificador, mas tão somente indica que, em razão de seu valor informativo e não de confissão de dívida, suas informações precisariam ser rastreadas em outros documentos contábeis passíveis de serem apresentados pelo sujeito passivo.

E esse entendimento se encontra respaldado na orientação normativa vigente à época da transmissão do DACTON retificador. Com efeito, consoante exigido pelo art. 11, §4º, da Instrução Normativa SRF n.º 590/2005, então vigente, a retificação das informações prestadas no DACTON estavam condicionadas à emissão da DCTF retificadora, que obrigatoriamente deveria ser emitida pelo sujeito passivo:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no DACTON serão formalizados por meio de DACTON retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O DACTON retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins:

I - que já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração desses débitos;

II - em relação aos quais já tenham sido apuradas diferenças em procedimento de ofício, relativas às informações, indevidas ou não comprovadas, prestadas no DACTON original e que tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; ou

III - em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados no DACTON, que resulte em alteração do montante do débito já inscrito em Dívida Ativa da União, somente poderá ser efetuada, pela Secretaria da Receita Federal, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento do demonstrativo.

§ 4º A pessoa jurídica que entregar o DACTON retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

§ 5º A retificação de Dacon não será admitida com o objetivo de alterar a periodicidade, mensal ou semestral, de demonstrativo anteriormente apresentado. (grifei)

Contudo, no presente caso, o sujeito passivo deixou de observar essa exigência, deixando de transmitir a DCTF retificadora no momento da transmissão do DACON retificador. De fato, a DCTF retificadora somente foi transmitida em 2009, após a transmissão do despacho decisório.

Portanto, inexistente nos autos a nulidade suscitada pela Recorrente quanto ao despacho decisório ou a r. decisão recorrida.

Adentrando no mérito, observa-se que a Recorrente não trouxe nenhum elemento fático ou jurídico capaz de afastar a conclusão do despacho decisório e da r. decisão recorrida.

Com efeito, em sua defesa o contribuinte alegou que a origem do crédito decorreria de equívoco cometido no preenchimento do valor de crédito decorrente de depreciação dos ativos. Para demonstrar a existência do crédito, a empresa apresentou somente o DACON retificador e a DCTF retificadora. No Recurso Voluntário, anexa uma planilha de composição do crédito, sem qualquer informação relacionada a depreciação dos ativos (e-fl. 176/177)

Primeiramente, como visto acima, para a plena validade das informações constantes do DACON retificador é exigida a correspondente retificação da DCTF, o que não foi feito no presente caso. Com efeito, a DCTF somente foi retificada em 2009, após o despacho decisório.

Ademais, a empresa não acostou aos autos qualquer documento contábil que poderia respaldar o seu crédito e a retificação da DCTF por ela realizada após o recebimento do despacho decisório. De fato, não constam dos autos os documentos contábeis que dão suporte para a retificação realizada, inexistindo qualquer elemento capaz de demonstrar o recolhimento indevido alegado. A planilha anexada pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário não evidencia a diferença alegada ou mesmo as razões fáticas ou jurídicas que justificaram a retificação na sua apuração.

Além de não constar qualquer documento contábil relacionado ao ativo e a sua depreciação, a documentação anexada pela empresa não evidencia qual o equívoco cometido em sua apuração, inexistindo um comparativo realizado pelo sujeito passivo entre sua apuração fiscal original e retificadora, não estando evidenciado documentalmente qual a origem do crédito.

E a ausência de documentos, com a expressa indicação da necessidade de apresentação de documentos contábeis para demonstrar seu crédito, foram bem evidenciadas pela r. decisão recorrida acima transcrita.

Uma vez que os documentos apresentados não trazem um indício do crédito entendido como devido pelo sujeito, não trazendo uma aproximação uníssona quanto à apuração da COFINS no período e quanto ao crédito que seria eventualmente passível de restituição/compensação, entendo ser prescindível a realização de diligência no presente caso. Inclusive, necessária a apresentação de documentação contábil para evidenciar as retificações realizadas na documentação fiscal do sujeito passivo após o recebimento do despacho decisório,

como exigido por este Conselho, consoante bem explanado pela Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz no Acórdão 3402-005.034:

"Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo tanto da não homologação da compensação por despacho decisório, como da negativa de provimento à manifestação de inconformidade, a Recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório, insistindo que efetuou a retificação do Dacon e da DCTF, o que demonstraria seu direito ao crédito.

Ocorre que o Dacon constitui demonstrativo por meio do qual a empresa apura as contribuições devidas.

Com efeito, **o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração acessória obrigatória em que as pessoas jurídicas informavam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS. Em outros termos, sua função é de refletir a situação do recolhimento das contribuições da empresa, sendo os créditos autorizados por lei e com substrato nos documentos contábeis da empresa, basicamente notas fiscais os livros fiscais onde estão registradas as referidas notas, além da própria DCTF. Assim, são esses últimos documentos que possuem aptidão para comprovar o crédito.**

Ademais, a Instrução Normativa n. 1.015, de 05 de março de 2010, vigente à época dos fatos, estabelece que:

Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

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

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e

II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

(...)

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

Quanto à DCTF, cuja retificação foi feita posteriormente à prolação do despacho decisório, tampouco salvaguarda o pleito da Recorrente. Explico.

Este Conselho possui pacífica jurisprudência, tanto nas turmas ordinárias (e.g. Acórdãos 3801-004.289, 3801-004.079, 3803-003.964) como na Câmara Superior de Recursos Fiscais (e.g. Acórdão 9303-005.519), no sentido de que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do crédito quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original. Tal entendimento funda-se na letra do artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

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.

Portanto, a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não é suficiente para a demonstração do crédito pleiteado em PER/DCOMP, sendo imprescindível que a Contribuinte faça prova do erro em que se fundou a retificação.

Nesse sentido, destaco a ementa do Acórdão n.º 9303005.708, cujo julgamento na CSRF, por unanimidade, ocorreu em 19 de setembro de 2017:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2001

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se funde. Recurso Especial do Contribuinte negado.)

Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, caput, da Lei n.º 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, autora do presente processo administrativo, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:

Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

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

Peço vênia para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao caso sub judice:

“É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo.

Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte. Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurídicos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.

No caso em análise, **a Contribuinte esclarece que teria apurado créditos de PIS, contudo, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado nas declarações (DCTF e DACON) é imprescindível que seja demonstrada através da escrituração contábil e fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.**"

(grifei)

No presente processo, ainda que o DACON tenha sido transmitido antes do despacho decisório, como evidenciado acima, exigia-se a correspondente retificação da DCTF para sua validade informativa, o que não ocorreu no presente caso antes da transmissão do despacho.

Assim, no presente caso, entendo ser prescindível a diligência, vez que a Recorrente não evidencia com clareza a existência de crédito no presente caso.

E aqui cumpre novamente¹ consignar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972².

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho. A título de exemplo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009 VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade

¹ Como já consignando por esta Turma em outras oportunidade como, por exemplo, no Acórdão n.º 3402-004.763, de 25/10/2017, de minha relatoria.

² "Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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;"

formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.** Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

Com isso, face a ausência de provas, deve ser mantida a conclusão alcançada pela decisão de primeira instância no sentido da inexistência de qualquer direito creditório na hipótese.

Nesse sentido, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne