



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.690043/2009-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.162 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2021
Recorrente COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

NULIDADE DECISÃO DRJ. INEXISTÊNCIA.

Não caracteriza cerceamento de defesa a decisão que traz o fundamento para a não homologação da compensação, em razão da inexistência de provas do direito creditório, considerando apenas a transmissão de DCTF retificadora após o despacho decisório.

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 débitos 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)

A defesa apresentada foi julgada improcedente pelo acórdão da DRJ assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005
RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.
INEFICÁCIA. A retificação de DCTF não produz efeitos quando tiver por objeto alterar débito relativo a imposto em relação ao qual o contribuinte tenha sido intimado do início de procedimento fiscal. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido (e-fl. 40)

Intimada desta decisão em 20/06/2016 (e-fl. 44), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 17/07/2016 (e-fls. 46/52) alegando, em síntese: *(i)* a nulidade da r. decisão recorrida, por desprezar o exame da documentação juntada na defesa administrativa; *(ii)* a violação ao princípio da verdade material, vez que caberia ao fisco diligenciar junto a Recorrente ao entender que os documentos são insuficientes; *(iii)* a validade do crédito tomado, não podendo a fiscalização se basear exclusivamente em dados internos, sendo que a documentação anexada aos autos demonstra a validade da compensação. Não foram anexados novos documentos ao Recurso Voluntário.

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 recorrida teria cerceado seu direito de defesa, vez que não teriam sido analisados os documentos anexados.

Contudo, o único documento anexado na Manifestação de Inconformidade foi a DCTF retificadora, transmitida após o recebimento do despacho decisório, documento este que foi analisado, ainda que de forma sintética, pela decisão recorrida, nos seguintes termos:

8. Portanto, a DCTF retificadora apresentada em 09/11/2009, após ciência do Despacho Decisório em 05/11/2009, não produz o efeito de reduzir o débito de IOF confessado no documento retificado. **Para tanto, a Interessada deveria comprovar o novo valor informado.** (e-fl. 42 - grifei)

Assim, uma vez que os documentos anexados foram sim apreciados pela r. decisão recorrida, inexistente nos autos a nulidade ou o cerceamento ao direito de defesa suscitado pela Recorrente.

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

Com efeito, em sua defesa o contribuinte alegou que a origem do crédito decorreria de equívoco cometido na apuração do valor de IOF devido. Para demonstrar a existência do crédito, a empresa apresentou exclusivamente uma DCTF retificadora transmitida após a emissão do despacho decisório.

Contudo, 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. Com efeito, não constam dos autos os documentos contábeis que dão suporte para a retificação realizada, inexistindo qualquer elemento capaz de demonstrar o recolhimento indevido alegado. O contribuinte sequer anexou planilhas com a memória de cálculo que evidenciam a diferença alegada ou mesmo as razões fáticas ou jurídicas que justificaram a retificação na sua apuração.

E a ausência de documentos foi evidenciada pela r. decisão recorrida, que indicou, como visto, que “*a Interessada deveria comprovar o novo valor informado*” (e-fl. 42).

Entretanto, no Recurso Voluntário a empresa insiste na alegação de princípio da verdade material, não anexando qualquer documento para respaldar seu crédito. Consta dos presentes autos, tão somente, a DCTF retificadora transmitida após o recebimento do despacho decisório. Como dito, não é possível sequer identificar qual o equívoco cometido pela empresa 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.

Acresce-se que a alegação da empresa no sentido de que a DCTF retificadora foi apresentada em prazo inferior a 20 (vinte) dias não encontra qualquer respaldo legal ou normativo. O art. 47 da Lei n.º 9.430/96, ao qual a Recorrente faz referência, se refere ao pagamento de tributos que já tenham sido objeto de declaração, não se referindo a presente hipótese de retificação de declaração para processo creditório, para o qual é necessário o respaldo probatório correspondente (documentos contábeis e outros necessários para verificar a existência do crédito).

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 do IOF 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 n.º 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 e 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 vênias 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)

O próprio acórdão ao qual a Recorrente faz referência em seu Recurso Voluntário confirma esse entendimento, exigindo a comprovação em documentação contábil e fiscal hábil e idônea:

“No âmbito do processo de compensação, para fim de comprovação da origem do crédito, admite-se a redução do valor do débito informado na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do despacho decisório, **desde que tal redução esteja adequadamente comprovada com documentação contábil e fiscal hábil e idônea**” (processo n.º 16327.907380/2009-17 – Recurso 930.900 Voluntário – Acórdão 3802-001.237 – 2ª Turma Especial) (cópia anexa – doc. 03). (e-fl. 51 - grifei)

Assim, no presente caso, entendo ser prescindível a diligência, vez que a Recorrente não evidencia com clareza a existência de crédito no presente caso, não anexando qualquer documento adicional à DCTF retificadora transmitida após o despacho decisório.

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 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

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;”

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