



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.690046/2009-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.121 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro 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: 01/01/2006 a 31/01/2006

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. SÚMULA CARF 164.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

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)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Lazaro Antonio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim e Thaís de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de pedido de compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado a título de IOF em 03/02/2006, referente ao período de apuração 31/01/2006. O valor do DARF recolhido foi no montante de R\$ 855.000,00, pleiteando o contribuinte o crédito de pagamento indevido no valor originário de R\$ 682.831,35 (e-fls. 2/4)

O referido pleito não foi homologado por meio do despacho decisório eletrônico da e-fl. 7, vez que o valor do DARF indicado foi utilizado para quitar o IOF do período:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL

DERAT SÃO PAULO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 849798110

DATA DE EMISSÃO: 23/10/2009

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL
61.149.589/0001-89	COPERSUCAR-COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE SAO PAULO

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
17130.12565.120606.1.3.04-8054	12/06/2006	Pagamento Indevido ou a Maior	10880-690.046/2009-49

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 651.681,00
A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abatos relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
31/01/2006	1150	855.000,00	03/02/2006

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
2326986171	855.000,00	Db: cód 1150 PA 31/01/2006	855.000,00

VALOR TOTAL	855.000,00
Plante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.	

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade apresentando a DCTF retificadora emitida em 09/11/2009 (após a transmissão do despacho decisório - e-fls. 22/26) que indicaria o valor do IOF que seria devido no período (R\$ 333.525,97).

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006
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. 36)

Intimada desta decisão em 05/08/2015 (e-fl. 45) a cooperativa apresentou Recurso Voluntário em 04/09/2015 (e-fls. 47 e ss.) alegando, em síntese: *(i)* nulidade da r. decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa por não analisar a DCTF retificadora apresentada após o recebimento do despacho decisório; *(ii)* a validade do crédito respaldado na DCTF retificadora apresentada e a documentação anexada na Manifestação de Inconformidade, invocando a aplicação do parecer normativo COSIT/RFB n.º 2/2015. Não anexa novos documentos.

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. 38 - 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 evidencia 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. 38).

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 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)

Esse entendimento, inclusive, foi firmado na Súmula CARF n.º 164 aprovada em agosto/2021 pelo plenário:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Adicione-se que essa é a orientação trazida no Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015, ao qual a Recorrente faz referência em seu Recurso Voluntário, exigindo a comprovação em documentação contábil e fiscal hábil e idônea:

13.1. **O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirmá-las.** A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, **a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado**, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.

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

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