ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.691705/2009-64

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

Processo nº	10880.691705/2009-64
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3002-000.252 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de	14 de junho de 2018
Matéria	PER/DCOMP
Recorrente	NIPLAN ENGENHARIA S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PROVA INSUFICIENTE.

A retificação da DCTF após despacho decisório que nega a homologação da compensação não é suficiente, por si só, para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende compensar. É indispensável a comprovação da ocorrência de erro na DCTF original.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente e Relatora

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

Relatório

Trata o processo de declaração de compensação na qual o contribuinte informa a ocorrência de pagamento indevido ou a maior de Cofins, relativo ao período de apuração fevereiro/2007, e requer a compensação de R$ 16.499,64 com débitos também de Cofins (fls. 7 a 11).

Por meio de despacho decisório à fl. 2, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo decidiu pela não homologação da compensação por concluir que o crédito relativo ao Darf discriminado havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito para a realização de compensação.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade na qual esclareceu que, em decorrência de fiscalização realizada pela Receita Federal na sede da empresa em meados de 2007, foi orientada a não recolher os valores das contribuições dos regimes cumulativo e não cumulativo no mesmo Darf, como vinha fazendo, e que o erro deveria ser corrigido por meio de declaração de compensação, uma vez que não era possível desmembrar o Darf. O contribuinte informou, ainda, que apresentou a Per/Dcomp, mas se esqueceu de retificar a DCTF do período, o que gerou um débito que não existiria. Com a retificação da DCTF, a incorreção foi sanada, surgindo o crédito a ser utilizado na compensação (fls. 12 a 14).

Instruiu sua manifestação de inconformidade com procuração e contrato social (fls. 15 a 34), cópia do Darf (fl. 35), cópia da Dcomp (fls. 36 a 41), cópia da DCTF retificadora (fls. 42 a 46) e cópia do Despacho Decisório (fl. 47).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo proferiu o Acórdão nº 16-34.478 (fls. 54 a 61), por meio do qual decidiu pela improcedência da manifestação, uma vez não carreado aos autos documentação hábil, idônea e suficiente para provar o que foi alegado, somado à comprovada incoerência entre as informações prestadas pelo contribuinte em Dacon e DCTF retificadora, nos termos da ementa a seguir:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Data do fato gerador: 20/03/2007*
>
> *DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL. MOTIVAÇÃO.*
>
> *Motivada é a decisão que, por conta da vinculação total de pagamento a débito do próprio interessado, expressa a inexistência de defeito creditório disponível para fins de compensação.*
>
> *DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. ALTERAÇÃO IMOTIVADA.*
>
> *Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu*

preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.

Nesses termos, não pode ser acatada a mera alegação de erro de preenchimento e apresentação de DCTF Retificadora desacompanhada de elementos de prova que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF anterior.

DCOMP. DÉBITO CONFESSADO EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO.

Considerando que o DARF indicado no PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação) como origem do crédito foi utilizado para quitar débito confessado em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ativa na data da transmissão do PER/DCOMP, e que o Contribuinte não logra comprovar que a verdade material é outra, não há que se falar em pagamento indevido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 12/12/2011, conforme Aviso de Recebimento constante à fl. 63, e protocolizou seu recurso voluntário em 20/12/2011, conforme carimbo no Recurso Voluntário, à fl. 64.

O recurso voluntário é uma cópia da manifestação de conformidade, à qual se soma o argumento de que sua razão de pedir será comprovada pelo Dacon original anexado ao processo, concluindo com o protesto pela juntada de novos documentos e de nova manifestação, se necessário para a comprovação do alegado (fls. 64 a 87).

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard - Relatora

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

A discussão que chega a este Colegiado diz respeito à matéria de prova.

Nos casos de solicitação de restituição, compensação e ressarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional, o ônus probatório pertence ao requerente, conforme definido nas normas que regem o processo administrativo e o processo civil. Segundo o Código de Processo Civil em seu artigo 373, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, de maneira similar, dispõe o Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

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

Assim, não resta dúvida de que o ônus probatório recai sobre a recorrente, que jamais alegou o contrário e vem tentando se desincumbir de sua obrigação. A discussão tem se resumido a definir se os elementos apresentados seriam suficientes para demonstrar o que se pleiteia.

Relembrando o histórico destes autos, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade acompanhada apenas da DCTF, retificada após o Despacho Decisório. Por sua vez, a DRJ decidiu analisar o Dacon original, transmitido antes do pedido de compensação, e concluiu que ele contradizia a DCTF retificadora e as alegações do sujeito passivo. Na ausência de quaisquer outros documentos probatórios, decidiu-se pelo não provimento da manifestação de inconformidade. Por fim, o contribuinte juntou a seu recurso voluntário esse mesmo Dacon analisado pela DRJ, afirmando tratar-se de prova suficiente.

Contudo, este processo possui uma particularidade que é a natureza da alegação quanto aos motivos de direito: a compensação visaria apenas a fazer um acerto contábil entre a Cofins cumulativa e a não-cumulativa. Não haveria de fato nenhum pagamento a maior ou indevido, mas a alocação equivocada da parcela relativa ao regime cumulativo no código da não-cumulativo no momento do pagamento, um erro de preenchimento de Darf que, aparentemente, estaria presente também na DCTF original.

Diante dessa peculiaridade, o relator considerou que, neste caso específico, consideraria suficiente para a demonstração do direito a existência de Dacon original, anterior à transmissão do PER/Dcomp, que confirmasse as retificações promovidas na DCTF. Frise-se que o Dacon não foi apresentado pelo contribuinte, mas consultado pelo relator diretamente nos sistemas da Receita Federal, dentro da liberdade relativa da qual dispõe um julgador para definir os documentos necessários para a formação de sua convicção.

> *7. Neste ponto, importante destacar que* ***o Contribuinte não apresentou em sua Manifestação de Inconformidade quaisquer documentos que pudessem demonstrar a pertinência das alterações efetuadas por meio da DCTF retificadora*** *entregue após o Despacho Decisório. Para os fins pretendidos pela Requerente,* ***permaneceria a necessidade de comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados e a composição da base de cálculo dos tributos confessados****.*
>
> *7.1. No entanto,* ***considerando as informações constantes do processo administrativo, há que se ressaltar a característica peculiar do pretendido pelo Contribuinte*** *com a apresentação da presente declaração de compensação:*
>
> *(...)*
>
> *7.2. Nesses termos,* ***considerando a alegada intenção do Contribuinte em regularizar as declarações entregues à RFB, adota-se como suficiente, no presente caso, que a DCTF Retificadora se apresente em consonância com outras***

> ***declarações entregues pelo Sujeito Passivo antes da transmissão do PER/DCOMP sob análise, o que demonstraria uma coerência das informações prestadas ao Fisco****.*
>
> *7.3. Nesta linha de raciocínio, uma vez que a apuração do tributo em discussão (Cofins) é demonstrada mensalmente por meio do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON),* ***a comparação entre a DCTF Retificadora e o citado demonstrativo forneceriam elementos para a formação de convicção*** *sobre a procedência do quanto solicitado, neste caso específico no qual o Contribuinte pretende a redistribuição entre as sistemáticas cumulativa e não-cumulativa da Cofins.*

Neste ponto, é importante lembrar que uma declaração, genericamente falando, é um conjunto de informações que espelham – ou deveriam espelhar – fatos reais que, uma vez ocorridos, ensejam o pagamento de tributos. A declaração expressa a visão do declarante sobre um fato. Não é o fato em si, não gera o fato e, por isso, não faz prova inequívoca de sua existência quando apresentada isoladamente, sem documentos idôneos que a sustentem.

Igualmente, a constatação de informações idênticas em duas declarações não faz prova irrefutável do fato que elas representam, mas apenas demonstra a existência de coerência entre elas, como apontado pelo relator. Coerência entre declarações não implica necessariamente fidedignidade no seu conteúdo. Significa com certeza um bom indício de correção, pode até ser um indício forte do direito, mas que resta a ser demonstrado, regra geral por meio de documentação contábil-fiscal, pois a certeza do crédito é imprescindível para fins de autorização da compensação, assim como a certeza do erro é imprescindível para fins de reconhecimento da alteração em uma confissão de dívida com vistas a reduzir tributo.

Por esse motivo, embora compreenda a lógica adotada no julgamento de primeira instância e concorde que ela possa ser utilizada, ouso discordar de sua aplicação neste caso em virtude das inúmeras inconsistências apuradas, sobre as quais discorro a seguir.

O contribuinte justifica seu pedido de compensação como decorrente de uma exigência da Fiscalização, mas em nenhum momento comprova que de fato existiu essa demanda. Juntou à manifestação de inconformidade um Darf pago, com anotações à mão do valor a ser transferido de um código de receita para outro, que nada prova.

Se o problema era apenas o recolhimento da Cofins no código de receita errado, porque agrupado o valor de dois códigos em apenas um, era de se esperar que a DCTF estivesse correta – o cálculo da contribuição devida em cada regime deveria estar correto. Se não está, então o problema pode ser outro que não a simples alocação de tributo em código errado no Darf.

No caso em tela, temos inicialmente divergência entre a DCTF original e o Per/Dcomp, com posterior retificação da DCTF para adequá-la às informações constantes na compensação. Neste cenário, cabe ao contribuinte submeter à apreciação da Administração Tributária documentos que mostrem quais receitas e despesas o autorizam a afirmar que o débito é menor do que aquele declarado. A DCTF constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984. Sua alteração visando a diminuir o tributo deve estar amparada em documentação, como previsto no CTN:

> *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. (grifado)*

Além da divergência entre a DCTF original e o Per/Dcomp, o relator do acórdão da DRJ constata que existe também divergência entre a DCTF retificadora e o Dacon. No Demonstrativo, o débito total de Cofins é superior ao que consta na retificadora, o que atesta a incoerência entre as informações prestadas pelo contribuinte. Como não há nenhum outro documento para amparar as alegações do contribuinte, conclui o relator que não pode ser acatada a retificação nem homologada a compensação. Transcreve-se o resultado da análise:

> *(a) O DACON foi entregue e recepcionado pelos sistemas à disposição da RFB em 29/10/2004, antes da data de transmissão do presente PER/DCOMP;*
>
> *(b) O Contribuinte apurou, no DACON,* ***um débito de Cofins não-cumulativo no valor de R$ 16.499,64, enquanto declarou na DCTF retificadora (entregue em 04/12/2009) um débito de R$ 16.499,64****;*
>
> *(c) O Contribuinte apurou, no DACON,* ***um débito de Cofins cumulativo no valor de R$ 172.818,09, enquanto declarou na DCTF retificadora (entregue em 04/12/2009) um débito de R$ 157.856,81****;*
>
> *7.6. Do exposto, constata-se que as informações apresentadas pelo Contribuinte na DCTF retificadora do período de apuração 05/2004* ***estão em desacordo*** *com o respectivo Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais.*
>
> *7.7. Assim, considerando as características específicas do presente PER/DCOMP (redistribuição dos valores apurados entre as sistemáticas cumulativa e não-cumulativa da Cofins),* ***comprovada a incoerência entre as informações prestadas pelo Contribuinte em DACON e DCTF Retificadora, e não tendo justificado as alterações produzidas por esta última com documentação hábil, idônea e suficiente****, a retificação dos valores declarados anteriormente não pode ser acatada, pelo que se mantém correta a não homologação da compensação pretendida. (grifado)*

Considerando o argumento do contribuinte de que a compensação teria sido efetuada apenas para transferir valores entre diferentes códigos de Cofins, o valor total dos débitos de Cofins deveria ser o mesmo, seja na DCTF original, seja na retificadora, seja no Dacon. Em não sendo, deduzimos que a inconsistência já existia desde a transmissão da DCTF original, o que nos impede de saber qual das declarações reflete a realidade.

A isso se some que foram distribuídos a esta relatora não apenas este, mas um lote de 10 processos, idênticos, alterando-se apenas o período considerado. Na análise do processo nº 10880.691705/2009-64, vê-se que o Dacon foi transmitido apesar de o sistema apontar 12 erros no seu preenchimento, erros não impeditivos da transmissão, mas relevantes quanto ao conteúdo. Nesse Dacon, alocou-se a quase totalidade das receitas no regime cumulativo, em contradição com os demais 9 processos, nos quais predominam receitas no regime não-cumulativo, e em contradição com a base de cálculo do PIS/Pasep do mesmo mês, entre outros problemas. É sabido que a base de cálculo das contribuições se compõem das mesmas receitas, não sendo razoável persistir divergência dessa natureza após o aviso de erro dado pelo sistema. Tal constatação sugere um certo desmazelo na prestação de informações para a Receita Federal e acentua a incerteza quanto à fidedignidade do conteúdo das declarações juntadas a estes processos.

Do conjunto de inconsistências encontradas nas diversas declarações e processos do sujeito passivo, fica a convicção de que qualquer alegação desprovida de prova documental não pode ter guarida neste julgamento.

Surpreendentemente, no recurso voluntário é exatamente o Dacon analisado pelo relator, fundamento para a negativa de provimento, que a recorrente junta a título de prova. Os valores ali constantes demonstram a improcedência das suas alegações, bem como a incoerência entre a retificação da DCTF e o cálculo da contribuição, como apontado pela DRJ.

Entretanto, devo frisar que, mesmo que seu conteúdo estivesse em perfeita harmonia com a DCTF retificadora, em meu entendimento não estaria demonstrado o direito, tendo em vista tudo o que se explanou anteriormente.

Considerando que nem a DCTF e nem o Dacon respaldam o pedido de compensação e que nenhum outro documento foi trazido a título de prova, não há como autorizá-la.

Quanto ao pedido para a juntada posterior de novos documentos e de nova manifestação, não há previsão legal para tal procedimento.

Regra geral, o contribuinte deve demonstrar o seu direito na manifestação de inconformidade, em obediência ao Decreto nº 70.235, de 1972, que assim institui:

> *Art. 15. A impugnação, **formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 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 fundamentar, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**;*
>
> *(...)*
>
> *§ 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 trazidos aos autos****. (grifado)*

A recorrente instruiu seu recurso voluntário com o Dacon, que foi conhecido e analisado, já que em primeira instância seu conteúdo havia sido utilizado como fundamento de decidir – alínea "c" do § 4º do art. 16 do PAF. Contudo, não há previsão legal para a produção futura de provas.

Uma vez não comprovada a ocorrência de alocação indevida de parcela da Cofins cumulativa no código da não-cumulativa e não justificadas as alterações promovidas na DCTF, não reconheço o direito à compensação.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard