



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

Processo n° 10880.694107/2009-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3002-000.226 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria Compensação
Recorrente MOZES E SZTRAJTMAN MEDICOS ASSOCIADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/10/2005

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte.

Não será homologada a compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar confirmada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência suscitada, vencidos os conselheiros Alan Tavora Nem e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, que votaram pela diligência. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

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

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 49/50 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 outubro de 2005, e DCOMP nº 29195.92272.130706.1.3.04-1388, no valor de R\$ 466,49.

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:

A Empresa acima identificada fez um pedido de compensação da CSLL competência 2º trimestre/2006, através dos Per/Dcomp nº. 29195.92272.130706.1.3.04-1388, considerando que a COFINS foi recolhida indevidamente no período de 10/2005, no valor de R\$ 615,98 (Seiscentos e quinze reais de noventa e oito centavos).

Para maior clareza anexamos a presente manifestação, os documentos abaixo relacionados, para vossa análise;

- DCTF 1º semestre/2006 (Retificadora);
- Per/dcomp nº 29195.92272.130706.1.3.04-1388
- Darf de Cofins recolhido em 11/11/2005, no valor de R\$ 615,98.

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

Com a sua Manifestação de Inconformidade (fls. 09/10), o contribuinte juntou aos autos: (i) PER/DCOMP nº 29195.92272.130706.1.3.04-1388 (fls. 02/03 e 22/26)); (ii) despacho decisório (fls. 05/06 e 11/12); (iii) cartão de CNPJ (fl. 14); (iv) atos constitutivos e de representação da empresa (fls. 15/21); (v) DARF (fl. 27); (vi) DCTF retificadora (fls. 28/43).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 31/10/2005

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

Nesta decisão (fls. 49/51), a primeira instância de julgamento administrativa consignou ter entendido correto o Despacho Decisório em razão de o contribuinte só ter apresentado DCTF retificadora posteriormente à sua emissão. Concluiu não ter sido comprovada, nos autos, a existência de crédito líquido e certo, afirmando não ter sido juntada documentação contábil e fiscal, pelo que entendia não haver reparos a serem feitos no Despacho Decisório.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 09/08/2017 (vide AR à fl. 53 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 06/09/2017 (vide Termo de Análise de Solicitação de Juntada à fl. 55 dos autos) Recurso Voluntário (fls. 56/57).

Em seu recurso, quanto ao mérito, limitou-se a repisar os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade, no intuito de ter reconhecido o crédito pleiteado e autorizada a sua utilização para compensação do débito indicado no pedido de compensação. Ademais, anexou aos autos, nesta oportunidade os seguintes documentos: (i) planilhas com a apuração do PIS e da COFINS referentes aos períodos de 09/2005 e 10/2005 (fls. 58/59); (ii) procuração (fl. 60); (iii) documento de identificação (fl. 61); (iv) cópia das notas fiscais de serviços emitidas em 10/2005 (fls. 62/72); (v) cópia do livro de notas fiscais de serviços prestados de 2005 (fls. 73/74); (vi) livro razão analítico de 09/2005, 10/2005 e 11/2005 (fls. 76/80); (vii) livro diário geral nº 09 de 2005 (fl. 75).

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o breve 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, pretende o contribuinte, através do seu recurso voluntário, ver reformada a decisão recorrida, para fins de reconhecer o seu direito creditório, com a consequente homologação do pedido de compensação apresentado.

Em sua manifestação de inconformidade, relatou que a origem do pedido de compensação decorria de pagamento a maior de COFINS realizado no período de 10/2005, tendo anexado aos autos, naquela oportunidade, DCTF retificadora e DARF com o pagamento realizado a maior.

De início, é válido observar que, embora a DRJ tenha consignado no início da sua decisão que o contribuinte deveria ter apresentado a DCTF retificadora antes do despacho decisório, não deixou de analisar os fundamentos trazidos pelo Recorrente em seu recurso. Contudo, deixou de deferir o pleito do contribuinte, por entender que este não teria logrado comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário alegado, visto que não teria anexado aos

autos documentação contábil e fiscal apta a validar as informações constantes da sua DCTF retificadora.

Em seu Recurso Voluntário, então, no intuito de afastar o argumento da DRJ e comprovar o seu direito creditório, o contribuinte anexou aos autos os seguintes documentos: (i) planilhas com a apuração do PIS e da COFINS referentes aos períodos de 09/2005 e 10/2005 (fls. 58/59); (ii) procuração (fl. 60); (iii) documento de identificação (fl. 61); (iv) cópia das notas fiscais de serviços emitidas em 10/2005 (fls. 62/72); (v) cópia do livro de notas fiscais de serviços prestados de 2005 (fls. 73/74); (vi) livro razão analítico de 09/2005, 10/2005 e 11/2005 (fls. 76/80); (vii) livro diário geral nº 09 de 2005 (fl. 75).

À primeira vista, entendo que tais documentos estariam, tem tese, aptos à comprovação do direito creditório pleiteado.

Contudo, considerando que, após o envio da DCTF retificadora, a unidade de origem não chegou a apreciar o direito creditório em comento (repise-se que a DCTF retificadora foi transmitida após o despacho decisório, o que impossibilitou a análise da DRF acerca da regularidade da correção ali realizada), entendo que os autos deverão ser remetidos à repartição competente, para que esta se manifeste expressamente acerca da certeza e liquidez do crédito tributário em comento.

Por oportuno, é válido mencionar que a legislação pátria não impõe qualquer impedimento para que a DCTF seja retificada após a transmissão da DCOMP ou do despacho decisório, nem afasta da DCTF retificadora o seu efeito natural de substituir a DCTF originalmente apresentada.

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, *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, desde que validamente comprovadas as alterações ali inseridas, serão os mesmos da DCTF originalmente transmitida.

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.

Do transcrito acima, extrai-se que a limitação trazida pela legislação para fins de admissão de DCTF retificadora tendente à homologação de pedidos de compensação é de que esta retificadora esteja em linha com o princípio da verdade material, correspondendo aos valores corretamente registrados nos registros contábeis/fiscais da empresa, e que não esteja divergente de outras declarações apresentadas pelo contribuinte, a exemplo da DIPJ e Dacon.

Ou seja, mesmo após o despacho decisório, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, desde que os valores ali retificados correspondam à realidade dos fatos.

Em tal caso, é cediço que a comprovação há de ser realizada pelo contribuinte, visto que incumbe a ele o ônus probatório no caso de pedido de compensação. Nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se infere da transcrição a seguir:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso dos presentes autos, verifica-se que o contribuinte, observando a sua obrigação processual, trouxe aos autos elementos probatórios que, ao menos à primeira vista, apresentam-se aptos a demonstrar o seu direito creditório.

Sendo assim, uma vez anexada ao presente processo, tal comprovação há de ser apreciada por este órgão de julgamento, caso contrário, estar-se-ia admitindo enriquecimento indevido por parte da União, em detrimento do princípio da verdade material.

Acontece que tal análise não chegou a ser realizada no caso concreto ora apreciado pela unidade de origem, visto que a DCTF retificadora ainda não havia sido transmitida quando do despacho decisório. Sendo assim, entendo que este Conselho deveria baixar o presente processo em diligência, para que a DRF analise e se manifeste acerca da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Porém, apesar de ter trazido aos autos a referida proposta de diligência, conforme razões acima expostas, quando da sessão de julgamento, fiquei vencida neste ponto, visto que os Conselheiros Larissa Nunes Girard e Carlos Alberto da Silva Esteves entenderam que, *in casu*, teria precluído o direito de o contribuinte trazer aos autos novos elementos de provas, por entenderem que a oportunidade de fazê-lo era no momento da apresentação da manifestação de inconformidade. Este entendimento, portanto, restou vencedor, pelo voto de qualidade.

Sendo assim, superada a proposta de diligência apresentada, findei por me manifestar no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte neste caso concreto, tendo em vista que, diante da ausência de análise por parte da unidade de origem, não foi possível confirmar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Da conclusão

Diante do acima exposto, uma vez ultrapassada a proposta de diligência inicialmente apresentada, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora