Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.906699/2012-51

Processo nº	10880.906699/2012-51
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-007.957 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de dezembro de 2020
Recorrente	SATELITAL BRASIL COMÉRCIO LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/08/2009

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

Em se tratando de pedido de ressarcimento/compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

PER/DCOMP. 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.

Recurso Voluntário Negado.

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)

Nome do Relator - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-59.117 (e-fls. 57 a 62), proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/08/2009 a 31/08/2009
>
> DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INEXISTENTE.
>
> A falta de apresentação de documentação suficiente, hábil e idônea, com vistas a comprovar o recolhimento indevido ou a maior do que o devido, de forma cabal e conclusiva, aliada à existência de débito de igual montante ao do Darf apresentado, inscrito em DCTF não retificada, acarreta a não-homologação das compensações pleiteadas, pela inexistência de direito creditório reconhecido.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ de Ribeirão Preto (SP) e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

> Trata-se de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação eletrônica de nº 08809.08769.201009.1.7.04-9603, enviada em 20 de outubro de 2009, no valor de R$ 114.345,22.
>
> Na fundamentação do ato, consta:
>
> > *A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*
> >
> > *(...)*
> >
> > *Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.*
>
> Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando o seguinte:
>
> > *No ano-calendário de 2009, o contribuinte apurou o PIS e a COFINS pelo regime da não-cumulatividade, sendo que, no mês de Agosto/2009 apurou e recolheu Cofins a maior, resultando em crédito tributário. Este crédito foi utilizado para compensação parcial do IRPJ referente ao mês de Agosto/2009. Contudo, na DCTF referente o 2° semestre/2009, no mês de Agosto, foi informado valor incorreto na ficha débito no grupo da COFINS. Dai a divergência. Deveria ter sido informado um débito de R$ 62.447,73, ao invés disso, foi informado um débito de R$ 176.693,16.*

Documento nato-digital

> Anexou à sua manifestação, dentre outros documentos, cópias da DACON e da DCTF entregues para o mês de agosto de 2009, cópia do documento de arrecadação referente ao mesmo período de apuração, cópia de partes do livro de apuração do ICMS e mapa de apuração do PIS e Cofins.
>
> Requereu ao final o acolhimento da manifestação de inconformidade, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento do seu pleito.

Cientificada da decisão da DRJ em 18/11/2015, conforme Aviso de Recebimento de fl. 64, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, na data de 18/12/2015, pugnando pelo provimento do recurso e homologação integral da compensação efetuada, com a consequente extinção do crédito tributário exigido.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da manifestação de inconformidade, já relatada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Trata-se de Pedido de Compensação formulado, transmitido em **20/10/2009** (fl. 2-6), visando o aproveitamento de crédito de COFINS decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado na competência de agosto/2009 (Código de receita DARF 5856, no valor de R$ 176.693,16, pago em 25/09/2009 – fl. 51).

Em **01/03/2012**, mediante Despacho Decisório de fl. 7 a compensação não foi homologada, tendo em vista que, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, o valor do crédito pleiteado, decorrente de pagamento indevido, já teria sido utilizado para quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação com os débitos informados no pedido de compensação.

A Recorrente aduz que promoveu ao **pagamento** da COFINS referente a competência de agosto de 2009 no valor de R$ 176.693,16, em 25/09/2009, e transmitiu a competente Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), declarando e comprovando o pagamento da referida contribuição, fls. 48 a 50. Contudo, posteriormente, aferiu que houve recolhimento a maior, já que o valor devido seria de R$ 62.347,94, e transmitiu **PER/DCOMP**, em **20/10/2009**, visando compensar o crédito (R$ 114.345,22) com débitos próprios.

Informa, outrossim, que o **DACON original**, transmitido em **22/03/2010** (fls. 32 a 42), antes do despacho decisório, constava o valor efetivamente devido de R$ 62.347,94, o que

Documento nato-digital

corrobora a tese de que houve o recolhimento a maior por meio do DARF pago em 25/09/2009, no valor de R$ 176.693,16. O contribuinte não retificou a DCTF.

Nada obstante, a Contribuinte juntou à sua manifestação de inconformidade cópias da DACON (fl. 32 a 42) e da DCTF (fls. 48 a 50) entregues para o mês de agosto de 2009, cópia do documento de arrecadação (fl. 51) referente ao mesmo período de apuração, cópia do livro de apuração (entrada e saída) do ICMS (fls. 52 e 53) e mapa de apuração do PIS e Cofins (fl. 54), com vistas a demonstrar a veracidade de seu crédito e de seu direito à compensação requerida.

A DRJ manteve o Despacho Decisório por entender que na data da transmissão da PER/DCOMP a Recorrente não era detentora do crédito pleiteado, motivo pelo qual não faz jus a restituição pleiteada. Argumentou que a DCTF constitui confissão de dívida, conforme Decreto nº 2124/84 e IN SRF nº 903/2008, sendo instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos nela declarados. Quanto ao DACON, aduz que tem natureza meramente informativa e, portanto, não constitui o crédito tributário, pois não representa confissão de dívida por absoluta falta de fundamento legal neste sentido. Por fim, argumenta que o contribuinte não apresentou documentação contábil/fiscal hábil a comprovar o crédito pleiteado: (i) o mapa de apuração do PIS e da Cofins apresentado pela contribuinte não tem o condão de atestar a veracidade das informações nele prestadas, a menos que fosse corroborado pela escrita fiscal e contábil, e (ii) a apresentação de páginas do livro de registro de apuração do ICMS também não se presta a confirmar qualquer direito creditório, já que através deste não é possível aferir o valor dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente repisa as alegações contidas na manifestação de inconformidade e protesta pelo aceite dos livros de ICMS como prova de existência dos créditos, quando cotejado à DACON. Pleiteia a baixa do julgamento em diligência ou a oportunidade de juntada de novas provas, como livros diário e razão, DIPJ e demais documentos.

Vejamos:

Primeiramente, cabe destacar 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 que alega possuir.

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, a teor do que determinam os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972[1].

[1] *"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;"

Documento nato-digital

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, cito o acórdão nº 3401-003.096, do Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan, que bem ilustra o tema em estudo:

> 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 contribuinte ou do fisco. (...)
>
> (grifou-se)

Atentando-se para o presente caso, o contribuinte nem na manifestação de inconformidade, nem no Recurso Voluntário trouxe documentos capazes de fazer a prova do seu direito de crédito.

Quanto à Retificação da DCTF após o despacho decisório, esta é plenamente aceita por este Colegiado, desde que o Contribuinte traga junto com ela outras provas que justifiquem o direito creditório (livros fiscais e contábeis, por exemplo), até porque o direito ao crédito não nasce com a apresentação de declarações fiscais, mas sim com o pagamento indevido. A apresentação da DCTF retificadora não é requisito imprescindível à homologação da compensação, desde que a certeza e liquidez do indébito tributário estejam comprovadas por outros meios nos autos do processo administrativo.

Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa transcrevo abaixo:

> "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**

Documento nato-digital

> **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.
>
> (...)". (grifou-se)

Com efeito, a inexistência de DCTF retificadora não pode servir de óbice para a apreciação de documentos que legitimem a existência do crédito.

Contudo, vê-se que neste processo o Contribuinte não apresentou a DCTF retificadora. Fundamenta seu direito juntando a DACON original, planilhas feitas unilateralmente e cópias dos livros de apuração do ICMS.

No tocante ao DACON, ressalvado meu entendimento pessoal, este Colegiado pensa, de forma majoritária, que o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais tem natureza meramente informativa não representando confissão de dívida, e, portanto, não constituindo o crédito tributário, razão pela qual essa prova não se presta a validar o direito creditório.

Da mesma forma, planilhas realizadas de forma unilateral não tem o condão de invalidar o despacho decisório.

Quanto aos livros de apuração do ICMS, entendo que não constituem elemento suficiente para a comprovação do crédito a que o contribuinte alude possuir, isso porque sua análise isolada não permite chegar aos valores dos créditos derivados do PIS e COFINS não cumulativos.

Assim, não existindo nos autos nenhum outro documento capaz de evidenciar o direito da Recorrente, não há como se reconhecer o crédito pretendido.

Por fim, resta evidenciar que no processo administrativo tributário federal as provas que se pretende dispor devem ser apresentadas na impugnação do contribuinte, precluindo seu direito fazê-lo em outro momento processual (art. 16 e seus parágrafos, do Decreto Lei nº. 70.235/72).

No tocante à prova documental, nada obstante a lei prever as hipóteses para a sua apresentação a *posteriori*, *ex vi*, art. 16, § 4º, do Decreto Lei nº. 70.235/72, tal regra é flexibilizada. Diferente do que ocorre no processo civil, no qual o juiz está limitado ao exame dos fatos e provas apresentadas nos autos (verdade formal), o órgão julgador fiscal pode, inclusive de ofício, na condução processual, buscar complementos (via diligências e perícias, entre outras) para suprir omissões ou irregularidades levadas a efeito pelas partes, visando a busca da tão prestigiada verdade material.

Documento nato-digital

Na hipótese ora estuda, contudo, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico novo trazido pela Recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito glosado pelo despacho decisório e mantido pela decisão recorrida.

Destaca-se que o julgador de primeiro grau indica quais documentos seriam suficientes para análise do direito de crédito (livros contábeis e fiscais), e, mesmo assim, em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente permanece inerte, sem se desincumbir do seu ônus probatório.

Com efeito, não é possível reconhecer o recolhimento indevido a gerar o crédito pleiteado.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

Documento nato-digital