



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.931263/2013-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.648 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente BHG SUDESTE EMPREENDIMENTO HOTELEIRO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/05/2011 a 31/05/2011

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido, nos termos do art. 372 do Código de Processo Civil, devendo este apresentar documentação idônea acerca do crédito pleiteado.

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)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodolfo Tsuboi – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Rodolfo Tsuboi, Luis Felipe de Barros Reche e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão da DRJ nº 10-61.252 da 8ª Turma da DRJ/POA:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 057860109 (fl. 07), emitido eletronicamente em 02/08/2013, referente ao PER/DCOMP nº 38431.52025.250413.1.3.04-8582 (fls. 02/06).

A Declaração de Compensação, gerada pelo programa PER/DCOMP, foi transmitida com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório correspondente à COFINS – Código de Receita 2172, no valor original na data de transmissão de R\$ 20.670,22, representado por Darf recolhido em 24/06/2011, no total de R\$ 52.913,27.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA pela autoridade jurisdicionante.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada do Despacho Decisório em 09/08/2013 (fls. 08/09) a Interessada apresenta manifestação de inconformidade tempestiva (fls. 12/13), alegando que, conforme apuração fiscal e contábil foi verificada a existência de um crédito de R\$ 20.670,22 que atualizado pela taxa SELIC até a data da compensação perfaz R\$ 24.068,40, originário do saldo pago a maior referente a créditos sobre serviço de exportação competência maio/2011 de COFINS cumulativa.

Esclarece que o valor desse crédito foi aproveitado para compensar, via PER/DCOMP, entregue em 25/04/2013, os débitos de COFINS não cumulativa apurados no mês de março/2013, no valor de R\$ 17.048,85. O crédito refere-se ao DARF pago a maior, no valor de R\$ 52.913,27 cód. 2172 PA 31/05/2011.

Informa ainda que: "Porém, não nos atentamos que as declarações DAICON e DCTF de competência maio/2011 deveriam ter sido retificadas, fato que não havia ocorrido, sendo assim o crédito de direito ficou imperceptível".

Anexa: Procuração, Contrato Social - Alterações, Per/Dcomp do referido processo, DCTF de maio/2011 retificada, DAICON de maio/2011 retificada e apurações (planilhas) de PIS e COFINS (matriz e filial) referentes a maio/2011.

É o relatório.

A DRJ, em sessão de 28 de dezembro de 2017, proferiu sentença, pela improcedência da manifestação de inconformidade protocolada, cuja ementa segue abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2011 a 31/05/2011

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. REQUISITO DE VALIDADE.

A compensação de créditos tributários depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos contra a Fazenda Nacional.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

O acórdão proferido pela DRJ, utilizou-se como fundamentação para a tomada de sua decisão, os seguintes argumentos:

Inicialmente, o acórdão proferido pela DRJ avaliou que em pesquisas realizadas aos registros da RFB, verificou-se que o débito referente à COFINS foi declarado como devido pelo próprio contribuinte, em 22 de outubro de 2012, mediante DCTF Retificadora nº 100.2011.2012.1891188113, válida à época do envio da PER/DCOMP. Desta forma, não haveria como se falar em crédito disponível para a compensação declarada na PER/DCOMP nº 38431.52025.250413.1.3.04-8582.

Já em relação à DACION, documento anexado na manifestação de inconformidade a declaração retificadora (fls. 62/77), mas, todavia, tal retificação ocorreu em 12 de agosto de 2013 após o envio da PER/DCOMP (24 de abril de 2013) e da ciência do Despacho Decisório (09 de agosto de 2013).

A DRJ afirma, também, que não foi apresentado pelo Contribuinte uma prova sobre a existência do direito creditório, e assim não é possível considerá-lo como líquido e certo, conforme valores indicados na declaração de compensação. Deste modo, conforme despacho decisório, existe débito, confessado pela própria contribuinte por meio de DCTF, no valor igual ao do recolhimento objeto do pedido de restituição/compensação, todavia, não existe, saldo passível de repetição.

Para que existisse algum saldo, seria necessário que o Contribuinte realizasse a retificação em sua DCTF até a transmissão do seu PER/DCOMP, fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado, o que faria exsurgir a possibilidade de se alegar pagamento a maior. Como não o fez, não havia saldo de pagamento sobre o qual a autoridade fiscal tivesse que se manifestar.

Em adição, o Contribuinte limitou-se a apresentar planilha de apuração de do PIS e COFINS (fls. 78/81), todavia, sem qualquer documentação que lastreasse os dados informados, o que impediu a análise da referida liquidez e certeza, além de consumir a preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual.

Em 12 de junho de 2018, o contribuinte protocolou Recurso Voluntário, requerendo que seja dado provimento ao presente recurso voluntário reformando a decisão da DRJ que julgou improcedente o reconhecimento sobre o direito creditório pleiteado. Em resumo o Contribuinte alega que:

- i) Estão presentes os elementos essenciais para a efetiva compensação tributária, sendo elas a) a existência do crédito tributário, b) a existência do débito do Fisco e c) a existência de lei específica, editada pelo ente competente, que autorize a compensação.
- ii) A decisão recorrida considera que não houve a comprovação inequívoca da existência do crédito, contudo no sistema público de escrituração digital

(“SPED”), através da ECD de 2011, foi possível obter declaração oficial da RFB acerca da existência do crédito, não sendo possível alegar ausência de certeza e liquidez.

- iii) A autoridade fiscal não nega a existência do crédito, de modo que representaria um enriquecimento indevido, a negativa de compensação;
- iv) A DCTF retificada e entregue dentro do prazo previsto em lei, após o recebimento do despacho decisório.

Inicialmente, o Contribuinte alega que para efeitos da compensação tributária o art. 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”), estabelece que:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Desta forma, a compensação tributária exige a presença de três elementos essenciais, os quais são: (a) a existência do crédito tributário, (b) a existência do débito do Fisco e (c) a existência de lei específica. O contribuinte aproveita para citar o art. 74 da Lei nº 9.430/94, que disciplina a compensação tributária, onde tal legislação prevê que o sujeito passivo que apurar créditos passíveis de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, o qual abaixo aproveito para transcrevê-lo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Aduz o Contribuinte que a compensação é efetivada independentemente de qualquer postulação administrada do contribuinte, sendo suficiente o requerimento mediante PER/DCOMP e que no caso em litígio, o requerimento administrativo foi efetuado tempestivamente, através do PER/DCOMP nº 38431.52025.250413.1.3.04-8582. Deste modo, encontram-se presentes todos os requisitos para a efetivação da compensação tributária.

No que concerne a liquidez do crédito pleiteado, o Contribuinte alega que apesar do exposto pela autoridade fazendária, a recorrente apresentou por meio de PER/DCOMP, a devida apuração fiscal e contábil, demonstrando a existência do crédito pleiteado. Corroborado com sua alegação de que uma consulta ao sistema SPED, através da ECF de 2011, comprova a certeza e liquidez do crédito em questão, cumprindo assim o previsto pelo CTN, em seu art. 170.

Já em relação à Retificação da DCTF fora do prazo legal, o contribuinte alega que a DCTF retificadora foi enviada em 12 de agosto de 2013, ou seja, antes de findado o prazo de 30 dias, contados a partir do recebimento do despacho decisórios, ocorrido em 09 de agosto de 2013, conforme estipula o art. 9º, § 5º, da IN RFB nº 1.699/15, *in verbis*:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

(...)

§ 5º O direito do sujeito passivo de pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

Assim, apurada a devida retificação da DCTF e apuração da ECD de 2011, no SPED, fica afastada a alegação de ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado em tela.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodolfo Tsuboi, Relator.

Conhecimento

Este recurso deve ser conhecido por apresentar os elementos de tempestividade e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Mérito

Quanto ao mérito do caso em tela, o colendo acórdão publicado pela DRJ, negou provimento ao pedido, sob a alegação de que não havia crédito em questão, pois eles já foram utilizados.

No acórdão proferido pela DRJ avaliou que em pesquisas realizadas aos registros da RFB, verificou-se que o débito referente à COFINS foi declarado como devido pelo próprio contribuinte, em 22 de outubro de 2012, mediante DCTF Retificadora nº 100.2011.2012.1891188113, válida à época do envio da PER/DCOMP. Desta forma, não haveria como se falar em crédito disponível para a compensação declarada na PER/DCOMP nº 38431.52025.250413.1.3.04-8582.

Já em relação à DACTON, somente foi retificada em 12 de agosto de 2013 após o envio da PER/DCOMP (24 de abril de 2013) e da ciência do Despacho Decisório (09 de agosto de 2013).

A DRJ afirma, também, que não houve apresentação, por parte do Contribuinte de qualquer outra prova sobre a existência do direito creditório, e assim não é possível considerá-lo como líquido e certo, conforme valores indicados na declaração de compensação.

Por sua vez, o Contribuinte refutou os argumentos apresentados pelo acórdão em DRJ, alegando que a compensação tributária exige a presença de três elementos essenciais, os quais são: (a) a existência do crédito tributário, (b) a existência do débito do Fisco e (c) a existência de lei específica e que o art. 74 da Lei nº 9.430/94, que disciplina a compensação tributária, prevê que o sujeito passivo que apurar créditos passíveis de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, o qual abaixo aproveito para transcrevê-lo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Alega também que a liquidez do crédito pleiteado, o Contribuinte apresentou por meio de PER/DCOMP, a devida apuração fiscal e contábil, demonstrando a existência do crédito pleiteado. Corrobora com sua alegação de que uma consulta ao sistema SPED, através da ECF de 2011, comprova a certeza e liquidez do crédito em questão, cumprindo assim o previsto pelo CTN, em seu art. 170.

No tocante ao envio de DCTF Retificadora, o Contribuinte alega que a DCTF Retificadora foi enviada em 12 de agosto de 2013, ou seja, antes de findado o prazo de 30 dias, contados a partir do recebimento do despacho decisórios, ocorrido em 09 de agosto de 2013, em conformidade com o que estipula o art. 9º, § 5º, da IN RFB nº 1.699/15, a saber:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

(...)

§ 5º O direito do sujeito passivo de pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

Adicionalmente, é necessário frisar que ainda que a DCTF Retificada produziria efeitos se fosse acompanhada por documentação hábil e idônea que lastreasse o crédito apresentado. Neste sentido, melhor sorte acompanha o contribuinte no sentido de que, a retificação da DCTF incorrida, inclusive após ser proferido despacho decisório, poderá servir de documentação para comprovação de crédito a ser restituído com base em PER/DCOMP.

Nesse diapasão houve manifestação da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) acerca da validade da retificação de DCFT, mesmo após proferida a decisão de despacho decisório em seu **Parecer Normativo nº 2, de 28 de agosto de 2015**, abaixo transcrita:

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. e-processo 11170.720001/2014-42 (grifamos)

Assim, verifica-se que não haverá produções de efeitos, quando a DCTF Retificadora tiver por objeto a alteração de informações que estejam em exame de procedimento de fiscalização, onde neste sentido não será aceita a produção de efeitos, quando já houver iniciado o procedimento de fiscalização.

Em análise dos documentos protocolados pelo contribuinte, verifica-se que de fato a entrega da DCTF retificadora foi em 12 de agosto de 2013, enquanto o despacho foi proferido em 9 de agosto de 2013, ou seja, a retificação ocorreu 3 dias após a publicação do despacho.

Todavia, ainda não se esgota a responsabilidade do contribuinte em provar as informações prestadas, bem como a existência do crédito em questão, visto que o próprio Parecer Normativo supracitado, já explicita que este documento será validado desde que as informações retificadas não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e DACON.

Deste modo, de acordo com o Código de Processo Civil (CPC), em seu art. 373, inciso I, cabe ao autor, o ônus da prova, devendo este apresentar documentos hábeis, que sejam suficientes para comprovação de seu direito.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; (...)(grifamos)

Assim, cabe ao autor das alegações, provar em tempo hábil, as alegações feitas acerca do seu direito sobre o pleito realizado, no devido tempo, conforme previsão no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, o qual abaixo transcrevo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifamos)

Quando há fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, permite-se a apresentação de provas, fora da impugnação.

Deste modo, percebe-se que como regra a prova deve ser apresentada na impugnação, precluso o direito de fazê-la em outro momento processual. Contudo, caso o contribuinte apresente os documentos comprobatórios no Recurso Voluntário é razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material.

Entretanto, este também não é o caso em tela, pois em seu Recurso Voluntário, o contribuinte não protocolou os documentos comprobatórios

Neste sentido, o contribuinte tem precluso o seu direito de protocolar novos documentos, visto que, a oportunidade para tal, fora dada durante a interposição do Recurso Voluntário, o qual não fora feito. Deste modo, não logrou sorte o contribuinte em seu pedido, não apresentando provas necessárias para a avaliação de seu pleito neste momento.

Deste modo, não havendo prova hábil que contrarie as informações prestadas espontaneamente, demonstrando o pagamento indevido do tributo, é de se manter o indeferimento da restituição pleiteada.

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

(assinado digitalmente)

Rodolfo Tsuboi