



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10880.977460/2012-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3001-001.579 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 15 de outubro de 2020
Recorrente EYEWORKS DO BRASIL - PRODUTORA DE PROGRAMAS
TELEVISIVOS E FILMES PUBLICITARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte. Não tendo o contribuinte de desincumbido de tal ônus no caso concreto analisado, há de ser mantido o indeferimento da homologação da compensação apresentada.

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)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

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

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 65 dos autos:

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 40205784, emitido eletronicamente em 05/11/2012, referente ao PER/DCOMP nº 16766.28722.161210.1.7.04-3777.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de compensar o(s) débito(s) nele discriminado(s) com crédito de COFINS, Código de Receita 2172, no valor de R\$17.615,52, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 25/02/2010.

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 compensação dos débitos informados. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

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.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, alegando que houve erro no preenchimento da DCTF, já retificada. Argumenta, também, que não há motivo para a cobrança do débito sem a apreciação da DCTF retificadora, que confirma a existência do crédito.

A documentação anexada pelo contribuinte à sua manifestação de inconformidade é a seguinte: despacho decisório, recibo de entrega da DCTF original, recibo de entrega da DCTF retificadora, DARF, recebido de entrega da DIPJ, última alteração contratual da empresa (fls. 15/61).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 64/68):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência de crédito líquido e certo.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 23/10/2015 (vide Aviso de Recebimento à fl. 71 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 23/11/2015, Recurso Voluntário (fls. 73/91). Em seu recurso, reproduziu as razões já postas em sua manifestação de inconformidade, e, no intuito de comprovar o que alega, juntou aos autos, nesta oportunidade, DACON que, segundo afirma, elucidaria o ocorrido.

Em 25/11/2015, o recorrente apresentou petição nos autos por meio da qual fez juntada do documento de identificação da signatária do recurso.

Os autos, então, vieram-me conclusos para a análise do Recurso Voluntário interposto.

É o 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, verifica-se que a não homologação da compensação em referência se deu por meio do despacho decisório proferido em 05/11/2012 (vide fl. 8 dos autos), em razão da verificação de que o pagamento apontado como origem do direito creditório aproveitado já havia sido integralmente alocado a débito confessado pelo contribuinte, não lhe restando saldo credor à homologação da compensação transmitida. O teor do referido despacho encontra-se reproduzido a seguir:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 17.615,52
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.

Da análise dos autos, é possível se constatar a correção deste despacho decisório, visto que, à época em que proferido, de fato, conforme declarações transmitidas pela própria recorrente, o crédito indicado já havia sido parcialmente utilizado para a quitação de outros débitos, como reconhecido pelo próprio contribuinte em sua manifestação de inconformidade, ao informar que as inconsistências decorreram de falhas na transmissão de suas declarações.

Tanto que somente após o despacho decisório é que o contribuinte trouxe aos autos, por meio da sua manifestação de inconformidade, DCTF retificadora transmitida em 30/11/2012, por meio dos quais teria corrigido a informação originalmente transmitida, fazendo surgir, então, o crédito pretendido. Ao assim proceder, penso que entendia o Recorrente que estava suprindo a falha apontada no despacho decisório proferido, o qual fazia menção tão somente à indisponibilidade do DARF indicado, a qual havia sido saneada por intermédio da DCTF retificadora transmitida, nada dispendo sobre a necessidade de apresentação de outras comprovações.

Acontece que, embora tenha procedido à retificação da DCTF originalmente transmitida, é certo também que o contribuinte não trouxe aos autos, naquela oportunidade, documentação contábil/fiscal apta a comprovar a correção da alteração ali procedida.

Sendo assim, entendeu a DRJ por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, diante da ausência de comprovação da certeza e liquidez do direito creditório em discussão. As razões de decidir constantes da decisão daquela instância de julgamento podem ser visualizadas a seguir:

Conforme disposto no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, da mesma forma como incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito, de acordo com o disposto no inciso I do art. 333 do Código de Processo Civil.

Em um processo de restituição, ressarcimento ou compensação, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do PER/DCOMP, de tal sorte que, se a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) resistir à pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, incumbirá a ele – o contribuinte –, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Se o Darf indicado como crédito foi utilizado pelo próprio contribuinte para pagamento e compensações, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta. Assim, para modificar o fundamento desse ato administrativo, cabe ao recorrente demonstrar erro no valor por ele declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB. Se não o fizer, o motivo do indeferimento permanece.

A apuração do PIS e da Cofins é consolidada no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon). O valor apurado no demonstrativo, apresentado antes da ciência do Despacho Decisório, também não evidencia a existência de pagamento indevido ou a maior.

A retificação da DCTF, operada após a ciência do despacho decisório e sem suporte em nenhum outro elemento de prova, não se presta para comprovação do pagamento indevido ou a maior. É bom lembrar ainda que a retificação da DCTF não produzirá efeitos quando tiver como objetivo reduzir débitos que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização (art. 9º, § 2o, I, c, da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24/12/2010).

A DCTF retificadora atesta apenas a alteração do valor do débito anteriormente confessado, mas não comprova o erro que levou ao suposto pagamento indevido ou a maior do tributo apurado originalmente, de forma a conferir a necessária certeza e liquidez ao crédito postulado.

(...)

Em face do exposto, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar as compensações em litígio.

Ao analisar dita decisão, entendo que não merece reparo a conclusão ali contida, em especial quando se leva em consideração a época em que proferida e a instrução probatória constante dos autos naquela oportunidade. Isso porque o Recorrente limitou-se a anexar à sua manifestação de inconformidade a DCTF retificadora e DIPJ, esta última servindo apenas como um indício de prova, não tendo anexado qualquer documentação contábil/fiscal adicional, o que impossibilitava à DRJ confirmar a veracidade das informações retificadas.

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, vigente à época dos fatos, *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 serão os mesmos da DCTF originalmente transmitida, desde que validamente comprovadas as alterações ali inseridas.

Em outras palavras, mesmo após a transmissão da DCOMP, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, nas hipóteses em que os valores ali retificados correspondam, comprovadamente, à realidade daquele contribuinte.

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. eprocesso 11170.720001/2014-42

(...)

1- Após a transmissão do PER/DCOMP, pode a DCTF ser retificada com o intuito de formalizar o indébito objeto de compensação?

Sim. Essa é a diretriz adotada pela RFB na análise eletrônica dos PER/DCOMP. Tal diretriz está ainda mais evidente com a implantação da autorregularização.

2- Em caso positivo, a retificação da DCTF, sozinha, é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior? Se a retificação da DCTF for suficiente, há um limite temporal para que ela produza os efeitos de uma declaração original (antes da ciência do despacho decisório, a qualquer tempo ou antes de 5 anos do fato gerador)?

a. Não, a DCTF por si só não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. **É necessário que os valores informados na DCTF estejam coerentes**

com outras declarações enviadas à RFB, a exemplo da DIPJ, Dacon, DIRE, em cada caso, ou confirmados por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos. Isso porque a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF em relação a outras declarações não elidida por provas, afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação. (Grifou-se)

Este parecer, portanto, veio esclarecer quais os critérios que deverão ser observados pelo contribuinte para fins de validar as informações constantes de DCTF retificadoras enviadas após a apresentação da DCOMP. Ou seja, verifica-se que os elementos necessários à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pretendido em tais casos não encontra previsão expressa/objetiva na legislação, tanto que se fez necessária a elaboração de parecer normativo para este fim.

Todavia, em decorrência do parecer normativo acima indicado, entendo acertada a conclusão a que chegou a DRJ ao decidir que não basta ao contribuinte retificar a sua DCTF, sendo-lhe exigido comprovar a veracidade de tais retificações.

Até porque, considerando que a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório é um requisito essencial à homologação de compensação apresentada, nos moldes do que preconiza o art. 170 do Código Tributário Nacional, e que o ônus probatório no presente caso, que versa sobre pedido de compensação, compete ao contribuinte (inteligência tanto do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, quanto o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal), imperiosa se apresentava a improcedência da peça de defesa naquela oportunidade.

Nesse contexto, nos casos de apresentação de DCTF retificadora, cabe ao contribuinte comprovar a correção das informações ali incluídas, sob pena de indeferimento de pedido de compensação apresentado.

Ocorre que, em decorrência dos fundamentos constantes da decisão proferida pela DRJ, o Recorrente trouxe aos autos, por meio do seu Recurso Voluntário, adicionalmente aos elementos constantes da sua manifestação de inconformidade, tão somente o DACON que, segundo entende, estaria apto a comprovar o direito creditório pretendido. Ocorre que este demonstrativo, consoante constou da fundamentação da decisão recorrida, tampouco logra comprovar a certeza e liquidez do direito creditório pretendido.

Sendo assim, entendo que a documentação anexada com o recurso voluntário tampouco é suficiente à validação da certeza e liquidez do direito creditório almejado.

Nesse contexto, considerando que o contribuinte não de desincumbiu do seu ônus probatório, há de se negar provimento ao Recurso Voluntário interposto *in casu*.

Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões