



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.993482/2012-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.647 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2020
Recorrente RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/01/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO APRESENTADA DCTF RETIFICADORA.

A inexistência de DCTF retificadora não impede a análise da certeza e liquidez do crédito tributário, desde que comprovado pelo contribuinte o erro de fato ou seu preenchimento, mediante outras provas apresentadas.

CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa, e Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se o presente processo de PERDCOMP para compensação de crédito oriundo do pagamento da Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 2012, o valor de R\$ 6.678,02, sob número 35975.15810.250412.1.3.04-1002.

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se o presente processo de PERDCOMP para compensação de crédito oriundo do pagamento da Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 2012, o valor de R\$ 6.678,02, sob número 35975.15810.250412.1.3.04-1002.

A Derat, em São Paulo, por meio do despacho decisório de fl. 07, deferiu parcialmente o pedido, nos seguintes termos:

A análise do direito creditório está limitada ao "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, no valor de 18.200,17. Valor do crédito original reconhecido: 6.678,02. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

Diante do exposto, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada.

Cientificada do despacho em 17/12/2012, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 12/26.

Preliminarmente, indica as razões do presente pedido de restituição:

4. A empresa ao apurar o saldo devedor de PIS, alusivo ao período de fevereiro de 2012, o fez de forma equivocada, em virtude de não ter abatido do saldo devedor os montantes referentes: (i) aos produtos tributados pela alíquota normal quando sujeitos à alíquota diferenciada (tributação monofásica – alíquota zero); (ii) aos insumos - materiais de embalagem, bem como, (iii) crédito de frete.

Informa, na peça recursal, que o valor reconhecido no Despacho Decisório é aquele constante DCTF entregue pela interessada:

8. Identificado o equívoco, referente a apuração de fevereiro de 2012 de Contribuição PIS, a Manifestante procedeu a retificação de sua DCTF (DCTF-R) e DACON, informou como saldo devedor de PIS o montante de R\$ 515.113,32, este valor refere-se ao abatimento do crédito dos produtos tributados pela alíquota normal quando deveria ter sido pela alíquota diferenciada (tributação monofásica).

9. Verifica-se que o montante reconhecido pela Digna Fiscalização é a diferença entre o valor inserido na DCTF-R e o valor recolhido a maior.

(...)

18. Em razão de a Manifestante ter cometido tais equívocos foi proferido o r. Despacho Decisório em tela.

Após a contextualização fática, a interessada inicia sua argumentação:

II - DAS QUESTÕES PRELIMINARES

II.1 - DA INOBSERVÂNCIA AO PRIMADO DA VERDADE MATERIAL

29. A Digna Fiscalização exarou o r. Despacho Decisório sem antes intimar a Manifestante a esclarecer o motivo de ter supostamente utilizado valor maior do que o existente entre o encontro de contas deste PER/DCOMP e sua DCTF-R.

(...)

33. Logo, a Digna Fiscalização tinha que ter agido com zelo e, por conseguinte, tinha o dever de intimar a Manifestante a tecer esclarecimentos sobre o caso. O que não ocorreu!

34. Importante nesse ponto informar, a Manifestante não se exime de sua culpa quanto aos equívocos no preenchimento de suas obrigações acessórias, mas o fato é que não pode ser punida por isso e ficar sem o direito de compensar o seu crédito com os débitos perante a Administração Federal.

Na mesma esteira de argumento, relata que as obrigações acessórias não foram devidamente retificadas, informando corretamente o saldo que entende restituível à RFB:

40. Nesse sentido, a Digna Fiscalização não devia ter invalidado o crédito de plano, pois o que aconteceu foi que a Manifestante não procedeu aos corretos ajustes em sua DCTF-R e em sua DACTON.

(...)

42. Sendo assim, a Digna Fiscalização claudicou em não intimar a Manifestante antes de proferir o r. Despacho Decisório, para tecer esclarecimentos sobre a suposta utilização de um mesmo crédito duas vezes.

43. In summa, a Digna Fiscalização deixou de cumprir o princípio norteador da Administração Tributária, a busca pela verdade material.

48. Sendo assim, patente que nesta esfera administrativa não há como prevalecer a formalidade sobre a verdade material.

44. Nessa esteira, requer a esta Douta DRJ que determine de ofício à Fiscalização que seja corrigido sua DCTF-R e sua DACTON para que constem os valores de acordo com a realidade contábil da empresa, pois esta não pode mais fazê-lo de forma espontânea.

No mérito, explica como concluiu que os valores solicitados eram passíveis de PER/DComp:

III-DO MÉRITO

III.1 - DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS

III.1.1 PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTA DIFERENCIADA (TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA)

46. A Manifestante demonstrou que, infelizmente, equivocou-se no preenchimento da DCTF Mensal de Janeiro de 2012, bem como da DACTON e dos PER/DComps, pois não demonstrou de forma correta a apuração do saldo devedor do PIS devido no mês de janeiro de 2012.

(...)

49. Neste tópico a Manifestante demonstrará o seu direito de creditar-se do valor recolhido indevidamente (R\$ 24.878,20) no período de janeiro/2012, em razão de ter oferecido à tributação da Contribuição do PIS a receita de revenda de produtos de perfumaria e cosméticos, sujeitos à apuração monofásica.

Exemplifica quais produtos estariam abrangidos pela alíquota zero, alíquota diferenciada ou tributação monofásica, os perfumes, produtos de maquiagem, cremes, xampus etc, e que nesse sentido, após correta apuração identificou que recolheu de forma equivocada a Contribuição ao PIS para os produtos enquadrados na alíquota zero, assim, existe um crédito em seu favor e ainda que apurou outro crédito.

Expressa sua compreensão de que não poderia retificar as obrigações acessórias relativas aos créditos deste processo e entende que tais obrigações devem ser retificadas de ofício:

III.2 - DA RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DA DCTF-R E DACTON E DO AGRUPAMENTO DOS PER/DComps

Nessa esteira, a Manifestante vem requerer, respeitosamente, que se i deferido o seu pedido de **RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO OU QUE AO MENOS POSSA PROCEDER A RETIFICAÇÃO DE SUAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS (DCTF-R E DACTON)**.

Diante de tais considerações, finaliza requerendo: a) a declaração de nulidade do r. Despacho Decisório, em razão do não atendimento do primado da verdade material; b) a improcedência do r. Despacho Decisório, em razão da prova do direito creditório declarado na DCOMP; suficiente para a quitação do débito; c) a realização de diligências para análise da existência do crédito informado nos PER/DCOMP; e d) a

retificação de ofício da DCTF-R para constar o valor do débito de PIS corretamente, bem como a retificação da DAON, ou AO MENOS A MANIFESTANTE SETA INTIMADA PARA PROCEDER A RETIFICAÇÃO DE SUAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS (DCTF-R E DAON).

Além disso, ainda informa que:

82. Aproveita a Manifestante para informar estar à disposição deste íncito Órgão Administrativo para apresentar toda a documentação que comprova a existência do crédito que embasou os dois PER/DCOMPs.

83. A Manifestante registra, nesta oportunidade, que não apresenta nenhuma documentação contábil, em razão de o r. Despacho Decisório não questionar a veracidade do crédito e, sim, o que está em discussão refere-se ao erro no preenchimento da DCTF e DAON, o que ocasionou o cruzamento incorreto da DCTF-R e PER/DCOMPs e, por conseguinte, acarretou na não homologação do crédito em sua íntegra.

A Décima Primeira Turma da DRJ/RPO proferiu acórdão nº 14-59.758, em 04 de abril de 2016 (e-fls. 69/78), o qual recebeu a seguinte ementa:

RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO. DCTF.

Consideram-se confissões de dívida os débitos declarados em DCTF. Correto o despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava integralmente alocado para a quitação de débitos confessados.

NULIDADE.

Tratando-se de Despacho Decisório lavrado por pessoa competente, não tendo havido preterição do direito de defesa da contribuinte e não tendo sido feridos os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabe o acatamento de nulidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de diligências, quando entende-las necessária, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

A recorrente foi notificada em 04 de agosto de 2017 (e-fl. 80), e interpôs Recurso Voluntário em 01 de setembro de 2017 (e-fls. 85/102), no qual afirma, em síntese: i) preliminarmente, afronta ao princípio da verdade material, visto que não intimou a recorrente antes do despacho decisório para esclarecimento do motivo relativo a supostamente ter utilizado valor maior do que existente, no encontro de contas do perdcomp e DCTF-R; ii) da legitimidade dos créditos quanto aos produtos sujeitos à alíquota diferenciada, visto que trata de receita de revenda de produtos monofásicos – Lei 10.147/2000, e que houve um erro no preenchimento do PERDCOMP, da DCTF e DAON, original e retificadora; iii) da legitimidade do crédito oriundo de material de embalagem e frete no valor de R\$ 18.200,17, e que tal erro não interfere seu direito creditório; e, por fim, iv) a impossibilidade de retificar as obrigações acessórias, visto que transcorridos mais de 5 anos, e que devem ser realizadas de ofício pelo fisco.

Não junta nenhuma prova em sede de manifestação de inconformidade e Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro , Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A recorrente buscou através de PERDCOMP nº 10464.72345.250412.1.3.04-20071, relativo ao crédito de PIS da competência de janeiro de 2012.

Afirma que, quando da emissão da DCTF e DACON relativas ao período, identificou um equívoco, quanto a um recolhimento a maior, e que por tal razão, retificou ambas obrigações acessórias.

Contudo, mesmo após retificadas tais declarações, referida composição ainda não refletia a realidade contábil e fiscal da empresa, que por outro equívoco, não abateu os valores referentes a produtos tributados pela alíquota normal quando sujeitos à alíquota diferenciada (tributação monofásica) e aos insumos relativos a material de embalagem e frete.

Contudo, vale destacar aqui que a controvérsia se instaura em relação a três pilares argumentativos técnicos: i) o primeiro diz respeito à preliminar de nulidade suscitada quanto à não intimação do contribuinte antes da prolação do despacho decisório; ii) o segundo corresponde à inexistência de retificação das obrigações acessórias – DCTF e DACON, pelo recorrente, considerando que a decisão de primeira instância afirma que o despacho decisório embasou-se pela declaração transmitida à época; iii) e o terceiro diz respeito à valoração probatória para superar o segundo argumento.

Preliminar de nulidade

Não há que se falar em preliminar de nulidade.

Afirma o recorrente a presente preliminar de nulidade em razão da inexistência de intimação do contribuinte antes da prolação do despacho decisório para esclarecimento acerca da integralidade do crédito e sua legitimidade.

Contudo, o ônus probatório no caso de pedidos de restituição e compensação – PERDCOMP, é do contribuinte, e não da fiscalização, nos termos do artigo 170, do Código Tributário Nacional – conforme será demonstrado no último tópico do presente voto, bem como do artigo 333, do Código de Processo Civil:

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.

Ainda, destaco os artigos 59 e 60, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, diploma normativo que rege o processo administrativo fiscal, e que dispõe quais as hipóteses que ensejarão a nulidade pleiteada:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Evidente que o caso concreto não se enquadra em quaisquer das hipóteses supracitadas para ensejar a nulidade do despacho decisório, especificamente porque não houve preterição do direito de defesa, ou sequer o despacho/decisão proferido por autoridade incompetente.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade pelas razões acima expostas.

Da retificação das obrigações acessórias – DCTF e DACON

Quanto ao segundo pilar argumentativo, de fato, a jurisprudência deste Tribunal Administrativo é pacífica quanto ao entendimento de que não é necessário que o contribuinte retifique a DCTF para que lhe seja reconhecido o direito creditório, visto que tal direito nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Embora o presente caso concreto trate especificamente sobre DCTF e DACON já retificadas, contudo, conforme alegação do recorrente, ainda com equívocos que não refletem a realidade fiscal e contábil da empresa quanto ao direito creditório pleiteado.

Destaca-se, entretanto, que tal desnecessidade prescinde de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto à existência do crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado, dado o artigo 170, do Código Tributário Nacional.

Isso porque, verifica-se que a fiscalização, na decisão proferida pela DRJ, não homologa o pedido de compensação tão somente em razão da inexistência de DCTF retificadora, dado sua eficácia constitutiva do crédito tributário.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado com base na legislação aplicável, e não somente em consideração ao conteúdo declarado na DCTF, em lançamentos por homologação.

Em suma, o direito creditório – conectado ao pagamento indevido ou a maior, não está vinculado à retificação da DCTF e à DACON.

Vê-se, portanto, que o fato do recorrente não ter apresentado a retificação da DCTF, não exime a fiscalização de verificar a efetiva existência do crédito tributário através de outros documentos hábeis para tanto, especialmente porque não é isso que a norma tributária expressamente aduz.

Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, publicado em 01/09/2015 afirma:

(...) 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.

E, nesse contexto, cabe ao contribuinte tal demonstração, de modo a garantir a fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Para tanto, é necessário cumprir os requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, certeza e liquidez do crédito tributário:

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.

Não só, tais dispositivos contemplam o princípio da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, e embasado por tais premissas, deve o contribuinte demonstrar, de forma inequívoca, o erro, mediante outros meios de prova, consideráveis hábeis para tanto.

E, relacionado a isso, iniciamos o último argumento, que apoia-se no conjunto probatório do presente processo administrativo, no qual nota-se que o contribuinte em nada se manifesta.

Não há nos autos qualquer documento comprobatório – fiscal ou contábil, que tenha o condão de comprovar as afirmações trazidas em relação aos equívocos do não abatimento dos valores relacionados aos produtos tributados pela alíquota normal quando sujeitos à alíquota diferenciada – tributação monofásica (alíquota zero) e aos insumos de materiais de embalagem.

Para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da

fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

No caso concreto, embora tenhamos o apoio no segundo pilar argumentativo de que não há como encerrar a análise dos requisitos supracitados restringindo-se à DCTF original, é necessário valer-se também que tal equívoco deve ser demonstrado pelo contribuinte, por outros documentos, que também tenham a força para afirmar a certeza e liquidez do crédito tributário.

E não é o que se verifica no caso em comento, visto que mesmo que superada a questão ligada à DCTF, a inexistência de documentos fiscais ou contábeis nos autos demonstra o não cumprimento dos requisitos de certeza e liquidez do crédito, além do impossível cotejo entre a realidade e as afirmações de equívoco trazidas pelo recorrente.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro