



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.993484/2012-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.648 – 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 da Contribuição para o PIS de janeiro de 2012, no valor de R\$ 6.809,60, sob número 10588.90727.250712.1.3.04-0969.

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

Trata o presente processo de PER/DComp de crédito da Contribuição para o PIS de janeiro de 2012, no valor de R\$ 6.678,02, sob número 29019.76750.250712.1.3.04-4059.

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 valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DComp, correspondendo a 6.809,60. 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. (...)

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: 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.

Informa, na peça recursal os valores de apuração:

8. Abre-se um parêntese para destacar que a Manifestante apurou o saldo devedor de R\$ 282.090,15 e procedeu ao recolhimento de R\$ 282.169,84, ou seja, recolheu a maior o montante de R\$ 79,69.

(...)

9. Identificado o equívoco, referente a apuração de janeiro de 2012 da Contribuição PIS, a Manifestante procedeu a retificação de sua DCTF (DCTF-R) e DACON, informou como saldo devedor de PIS o montante de R\$ 275.280,56, este valor refere-se ao abatimento do crédito dos produtos tributados pela alíquota normal quando deveria ter sido pela alíquota diferenciada (tributação

monofásica).

(...)

17. 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.

(...)

34. 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!

35. 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:

41. 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.

(...)

43. 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.

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

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

46. 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)

47. 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.

(...)

50. Neste tópico a Manifestante demonstrará o seu direito de creditar-se do valor recolhido indevidamente 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, confira-se:

III.1.2 - DO CRÉDITO DE MATERIAL DE EMBALAGEM

62. 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.

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 seja 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 DACTON, ou AO MENOS A MANIFESTANTE SETA INTIMADA PARA PROCEDER A RETIFICAÇÃO DE SUAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS (DCTF-R E DACTON).

Além disso, ainda informa que:

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

84. 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 DACTON, o que ocasionou o cruzamento incorreto da DCTF-R e PER/DCOMPs e, por conseguinte, acarretou na não homologação do crédito em sua íntegra.

85. Por fim, vale informar que a empresa possui ainda o montante original de R\$ 79,69 a recuperar, referente ao mês de janeiro de 2012, por ter apurado um saldo devedor num primeiro momento de R\$ 282.090,15 e ter recolhido aos cofres da União o montante de R\$ 282.169,84.

A Décima Primeira Turma da DRJ/RPO proferiu acórdão nº 14-59.760, 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. 81), 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 DACTON, original e retificadora; iii) da legitimidade do crédito oriundo de material de embalagem no valor de R\$ 16.711,22, 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 DACTON relativas ao período, identificou um equívoco, quanto a um recolhimento a maior no valor de R\$ 79,69, 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.

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 DACTON, 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 à 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