



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.900414/2012-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.366 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente COMERCIO DE GENEROS ALIMENTICIOS FATIMA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008

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

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de serem utilizados em compensação, cabendo ao contribuinte comprovar essa condição quando alega a existência de crédito contra a Fazenda Nacional.

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF E DA CON APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. INSUFICIÊNCIA. DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL HÁBIL E IDÔNEA. NECESSIDADE.

A simples retificação de DCTF e Dacon após a emissão de despacho decisório que não homologa a compensação não é suficiente, por si só, para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende compensar. É necessário comprovar a existência do direito creditório, o que se faz por meio da documentação fiscal e contábil, hábil e idônea.

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)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa e Larissa Nunes Girard (Presidente).

Relatório

Trata o processo de Declaração de Compensação de Cofins paga indevidamente ou a maior, no valor original de R\$ 397,74, referente ao período de apuração julho/2008, não homologada porque o pagamento foi utilizado integralmente na quitação de outros débitos.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a recorrente informou que se equivocou na apuração de PIS/Cofins dos meses de julho e agosto/2008, erro regularizado por meio da

retificação da DCTF e do Dacon dos referidos períodos, devidamente juntados ao processo. Assim, requeria o reconhecimento do direito creditório (fls. 11 a 20).

A Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade, com fundamento na falta de comprovação do erro cometido nas declarações originais – as retificações de DCTF e Dacon após despacho decisório denegatório eram consideradas apenas como argumento de impugnação.

O Acórdão DRJ nº 02-54.492 (fls. 24 a 27) foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite compensação com crédito que não se comprova existente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 15.04.2014, conforme Aviso de Recebimento à fl. 30, e protocolizou o Recurso Voluntário em 22.04.2014, conforme carimbo apostado na capa do Recurso - fl. 32.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 32 a 36), a recorrente apresentou os seguintes argumentos:

- foi consignado no Acórdão recorrido que as declarações retificadoras não produziram efeito quando tivessem por objeto reduzir débitos que tinham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, contudo, o contribuinte não foi intimado do início de qualquer procedimento fiscal, o que deveria se dar por meio de Mandado de Procedimento Fiscal, conforme previsto no Decreto nº 3.724;
- em auditoria interna realizada na empresa, constatou que recolheu a maior PIS/Cofins do regime monofásico e com alíquota zero no período de julho/2005 a agosto/2008. Para regularizar a situação, DCTF e Dacon do período foram retificados, mas o escritório de contabilidade errou no que se refere ao período do presente processo;
- apresentou Manifestação de Inconformidade tempestiva em abril/2012, mas a Unidade Local extraviou os documentos e promoveu sua inscrição em dívida ativa, sendo obrigado a reenviar o recurso em janeiro/2013; e
- o despacho decisório é o resultado da verificação pela autoridade da acurácia do pagamento ou compensação realizado pelo contribuinte. Ao ser constatada inconformidade no cruzamento de informações, a Receita Federal deveria emitir a notificação ao contribuinte para que ele se manifestasse ou corrigisse a informação inadequada, o que não ocorreu até a presente data.

Por fim, requereu o reconhecimento do direito creditório e a homologação da compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Começemos por esclarecer alguns equívocos quanto à compreensão sobre os fundamentos da DRJ. Transcreve-se o trecho do voto citado pela recorrente:

É **condição indispensável** para a homologação da compensação pretendida, que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública seja **líquido e certo** (art. 170 do CTN). 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 **incumbirá a ele – o contribuinte – demonstrar seu direito**. Levando-se em conta que **o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo, cabe à RFB não homologar a compensação, quando não há certeza e liquidez, como ocorre nos casos de contradição do próprio contribuinte em suas declarações**.

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 **não evidencia a existência** de pagamento indevido ou a maior.

A retificação do DACON **não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar débitos** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação **aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal** (inciso II do art. 10 da IN n.º 1.015, de 2010). **Da mesma forma, a retificação da DCTF não produz efeitos quando reduz débitos que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização** (Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 2010, art. 9º, § 2º, I, c). A **DCTF retificadora apresentada após a ciência do despacho decisório**, em razão da não homologação da compensação ou do indeferimento da restituição, **não tem nenhuma força de convencimento. Os novos dados só podem ser considerados como argumento de impugnação**.

A declaração presume-se verdadeira em relação ao declarante (CC, art. 219 e CPC, art. 368). **A DCTF válida, oportunamente transmitida, faz prova do valor do débito** contra o sujeito passivo e em favor do fisco. Essa **presunção é relativa, admitindo-se prova em contrário. No caso, o contribuinte não comprova o erro ou a falsidade da declaração anteriormente entregue**. (grifado)

Inicialmente, deve-se frisar que a recorrente despreza o primeiro parágrafo, no qual se contextualiza as afirmações sobre a produção de efeitos de declarações retificadoras transmitidas após despacho decisório denegatório.

Este contexto é de suma importância no raciocínio desenvolvido, pois que aponta os dois pilares, inafastáveis, em um processo de compensação: somente pode ser autorizada a compensação do crédito líquido e certo (art. 170 do CTN) e o ônus probatório recai sobre o requerente (art. 28 do Decreto nº 7.574/2011).

Estabelecidas as premissas, o relator expõe o resultado de sua análise, no sentido de que as declarações retificadas após emitido o despacho decisório (ou seja, retificadas após ocorrida uma análise fiscal) *“não têm nenhuma força de convencimento....só podem ser considerados como argumento de impugnação”*, exatamente porque já houve uma apreciação do pedido pelo Fisco e o mero ajuste da declaração, visando um resultado favorável, não constitui

prova. O trecho faz referência a procedimento fiscal *lato sensu*, incluídos os procedimentos fiscais que não necessitam da emissão do outrora denominado Mandado de Procedimento Fiscal, dentre eles a verificação da existência de crédito em pedido de restituição ou declaração de compensação.

A DRJ adota o mesmo entendimento do CARF em processos em restituição, ressarcimento ou compensação: uma vez encontradas divergências entre o PER/Dcomp e a DCTF válida no momento da emissão do Despacho Decisório, deverá o contribuinte fazer prova do direito creditório, ou seja, deverá fazer prova de que cometeu um erro na DCTF original.

Este é também o entendimento da Receita Federal, a ver alguns trechos do Parecer Normativo Cosit nº 2/2015:

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a **DCTF retificadora**, em regra, produzir o mesmo efeito da **original**, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, **ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade.** Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

13.1. O sujeito passivo é **obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirmá-las.** A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, **a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado**, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, consequentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.

18.5. Uma situação deve ficar clara: **sempre haverá uma análise da autoridade fiscal/julgadora na situação pretérita daquele caso**, mormente quando ela discorda das razões apresentadas pelo sujeito passivo. Nesse caso, **a despeito da retificação da DCTF, dentro do seu livre convencimento, a autoridade fiscal/julgadora pode não dar provimento à manifestação de inconformidade**, não tendo que se falar no procedimento descrito no item anterior. Afinal, **não tendo sido retificada a DCTF previamente à transmissão do PER/DCOMP, o ônus passa a ser do sujeito passivo**, conforme item 13. (grifado)

Deve-se ter em mente que uma declaração é apenas o meio para o contribuinte informar à Administração Fazendária a ocorrência de fatos jurídicos que poderiam ensejar o pagamento de tributos. A declaração não é o fato em si, não gera o fato, nem é sequer consequência direta do fato e, por isso, não faz prova inequívoca de sua existência se não vier acompanhada dos documentos aptos a demonstrar o fato que se alega. Uma declaração retificada após despacho decisório desfavorável poderia, em tese, ser ajustada para se obter um resultado favorável, mas ainda assim estar em descompasso com a realidade. Essa retificação, portanto, precisa vir acompanhada de documentação fiscal e contábil, hábil e idônea.

Sobre a documentação hábil a demonstrar os fatos, reproduz-se trecho da Interpretação Técnica Geral 2000, que compõe as Normas Brasileiras de Contabilidade, publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade:

26. **Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos** na escrituração da entidade e compreende todos os **documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compoem a escrituração.**

27. **A documentação contábil é hábil** quando revestida das características **intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação**, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

28. Os documentos **em papel** podem ser digitalizados e armazenados em meio magnético, **desde que assinados pelo responsável pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, devendo ser submetidos ao registro público competente.** (grifado)

No Recurso Voluntário a recorrente afirma que seu direito creditório decorreria de não ter aplicado a alíquota zero a que teria direito por estar submetida a regime monofásico, mas não traz um único documento que comprove a alegação. A alíquota zero seria aplicada na venda de que produto? Não se sabe. Esta relatora pode supor que se trate de bebidas, considerando que o contribuinte seria um revendedor de gêneros alimentícios, mas não cabe decidir sobre direito creditório com base em suposições. Como o contribuinte chegou à conclusão de que, aplicada a alíquota zero, tal redução atingiria o montante de R\$ 397,74 que se pleiteia neste processo? Também não se sabe, pois não foram juntados aos autos cópias de notas fiscais e livros contábeis que nos permitiriam dar razão à recorrente.

Logo, é dessa ausência de prova que reclama a primeira instância.

Sobre o lamentável extravio de sua manifestação de inconformidade, pelo que consta do processo, seu direito de defesa foi preservado, não havendo comprometimento do contraditório ou da discussão sobre as matérias suscitadas.

Por fim, protesta a recorrente que até o momento não teria recebido notificação para se manifestar sobre incorreções detectadas no cruzamento das informações. O despacho decisório apontou a inconsistência e, a partir da sua ciência, informou-se ao contribuinte sobre o seu direito de recorrer. O que é um recurso senão o meio e o momento para se manifestar? Neste processo o contribuinte teve já dois momentos para explicar suas razões, juntar documentos, mostrar seus cálculos, mas nada fez neste sentido.

O Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, estabelece de forma muito clara estes momentos. Embora os artigos façam referência à impugnação, aplica-se o mesmo procedimento à manifestação de inconformidade, a ver:

Art. 15. A impugnação, **formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A **impugnação mencionará:**

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os **motivos de fato e de direito** em que se fundamenta, os pontos de discordância e as **razões e provas que possuir**;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames

desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito;

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

.....

§ 4º A **prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (grifado)

Assim, face à ausência de prova, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard