



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10980.905796/2008-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-001.649 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 19 de março de 2013
Matéria COFINS-COMPENSAÇÃO
Recorrente CCV COMERCIAL CURITIBANA DE VEÍCULOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

DILIGÊNCIA. PRINCÍPIO DA PERSUASÃO RACIONAL OU DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO. INDEFERIMENTO.

No processo administrativo fiscal, vigora o princípio da persuasão racional ou do livre convencimento motivado, o que garante ao julgador, nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a liberdade para formar a sua convicção, deferindo as diligências que entender necessárias ou indeferi-las, quando prescindíveis ou impraticáveis. Preliminar de nulidade afastada.

COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. COMPETÊNCIA DE AUDITOR FISCAL. ATO PRIVATIVO DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL. PRELIMINAR DE NULIDADE AFASTADA.

O despacho decisório em pedido de compensação não é competência privativa do Delegado da Receita Federal. O Auditor Fiscal, nos termos do art. 6º, I, “b”, da Lei nº 10.593/2002, na redação da Lei nº 11.457/2007, tem competência para proferir decisões em processos de restituição ou de compensação tributária.

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS A DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. POSSIBILIDADE.

A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Se a prova é insuficiente, inviável a homologação da compensação.

INDÉBITO. NATUREZA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. EFICÁCIA PROBATÓRIA. DOCUMENTAÇÃO DE LASTRO. APRESENTAÇÃO. NECESSIDADE. PROVA INSUFICIENTE. RECURSO DESPROVIDO.

O livro razão, desacompanhado das notas fiscais evidenciando a natureza da operação, não é suficiente para demonstrar a existência do direito creditório, uma vez que, de acordo com o art. 9.º, § 1.º, do Decreto-Lei n.º 1.598/1977, a escrituração fiscal somente faz prova em favor do contribuinte quando amparada em documentação hábil.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

REGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda (presidente da turma), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003*

PAGAMENTO INDEVIDO. RETIFICAÇÃO DECLARADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF, para alterar valores informados na declaração original, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar despacho decisório, cuja ciência pelo interessado deu-se antes da transmissão da declaração retificadora.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ.

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

*Manifestação de Inconformidade**Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido”*

Por bem resumir a controvérsia até a presente fase processual, transcreve-se o relatório do acórdão da DRJ:

“A interessada transmitiu a declaração de compensação (Dcomp) 25938.41378.130704.1.3.04-7320 (fls. 05/09), informando crédito original de R\$ 3.336,91, que teria sido pago a maior via DARF para extinguir débito indicado na referida declaração.

O titular da DRF/Curitiba exarou o Despacho Decisório de fl. 01, no qual consta que foi localizado o pagamento referente ao DARF acima citado, mas verificou-se que este foi integralmente utilizado para quitação de débito da contribuinte, não restando crédito disponível, razão pela qual não foi homologada a compensação declarada.

Cientificada em 31/07/2008, a interessada apresentou, em 01/09/2008, por meio de procurador (mandato à fl. 14), a manifestação de inconformidade de fls. 10/12, instruída com os documentos de fls. 13/49, a seguir sintetizada.

Argumenta que, para o período de apuração setembro/2003, teria efetuado mais de um recolhimento a título de Cofins, nos valores de R\$ 60.654,03 e R\$ 4.154,68, relativamente às receitas auferidas por sua matriz e filial, gerando um recolhimento total de R\$ 64.808,71, sendo este o valor de Cofins originalmente indicado em sua DCTF.

Alega que recalculou a contribuição devida, em face da redução a zero por cento (0%) da alíquota da Cofins incidente sobre as vendas diretas do fabricante/montadora, prevista no art. 2, § 2º, da Lei n.º 10.485, de 2002, tendo então constatado que o valor efetivamente devido de Cofins seria de R\$ 61.47:1,80, o que também informou em DCTF e DIPJ retificadoras; dessa forma, estaria demonstrado o pagamento a maior de R\$ 3.336,91 (valor original), que utilizou para a compensação em tela.

Afirma, ainda, que embora não houvesse excluído da DIPJ as receitas incidentes sobre comissão de vendas diretas, seria certo ter feito um pagamento a maior (oriundo das referidas receitas), o que deu origem ao crédito objeto da compensação em discussão”.

A Recorrente, nas razões de fls. 157-168, reitera as alegações apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade, aduzindo que a autoridade administrativa, ao constatar a inconsistência entre o crédito indicado na declaração de compensação e na Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), deveria ter determinando a realização de diligência fiscal, sob pena de nulidade. Sustenta a prevalência da verdade material sobre o rigorismo formal. Alega que, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, houve efetiva demonstração do direito creditório, por meio da Dctf retificadora e do livro razão (conta 301-7-3.1.1.3.0001). Apesar disso, apresenta planilha, balancete e razão contábil, demonstrando a composição das receitas auferidas com comissões sobre vendas diretas. Requer, assim, a anulação do julgado e sucessivamente, caso se ingresse no exame do mérito do recurso, o seu integral provimento, com a consequente reforma da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Solon Sehn

A interessada teve ciência da decisão no dia 20/01/2011 (fls. 150), interpondo recurso tempestivo em 21/02/2011 (fls. 157). Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, o recurso pode ser conhecido.

I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE

No processo administrativo fiscal, vigora o princípio da persuasão racional ou do livre convencimento motivado, o que garante ao julgador, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a liberdade para formar a sua convicção, deferindo as diligências que entender necessárias ou indeferi-las, quando prescindíveis ou impraticáveis:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

No presente caso, sequer houve pedido de diligências por parte do Recorrente nem tampouco a demonstração de sua necessidade nas razões recursais. Impõe-se, portanto, o afastamento da preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

II - DO MÉRITO

A Recorrente, alegando a ocorrência de pagamento indevido de Cofins, apresentou a PER/Dcomp (Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação) visando o encontro de contas entre o suposto indébito e o crédito tributário devido no período de apuração respectivo. Todavia, deixou de retificar a Dctf, o que fez com que o pagamento continuasse atrelado à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação.

Após a prolação do despacho decisório, o Recorrente promoveu a retificação da Dctf, apresentando ainda cópia do livro razão (conta 301-7-3.1.1.3.0001). A DRJ, por sua vez, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por entender que tais documentos seriam insuficientes para demonstrar a existência do direito creditório (fls. 56):

“[...] a interessada, juntamente com a manifestação de inconformidade apresentada, não juntou provas capazes de corroborar a existência do alegado direito creditório, no caso, a demonstração precisa e inequívoca das comissões nas vendas diretas do fabricante/montadora, de que trata o art. 2º, § 2º, da Lei n.º 10.485, de 2002, bem como a comprovação de que tais comissões teriam sido objeto da incidência da Cofins em alíquota diferente de zero por cento.”

Em casos dessa natureza, a Turma tem reconhecido o direito à compensação, desde que o contribuinte: (i) retifique a Dctf antes da ciência do despacho decisório; ou (ii) ainda que posteriormente, o faça antes da inscrição do débito em dívida ativa e comprove, de plano, a existência do crédito compensado.

Nesse sentido, cumpre destacar os seguintes acórdãos, de nossa relatoria:

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS PROLAÇÃO DA DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. POSSIBILIDADE. NATUREZA DO INDÉBITO NÃO DEMONSTRADA. PROVA INSUFICIENTE. RECURSO DESPROVIDO.

A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Sendo insuficiente a prova apresentada, não há como se homologar a compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido. (Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.125. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 28/07/2012).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A INSCRIÇÃO DO DÉBITO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado (art. 12, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº. 583/2005, vigente à época da transmissão das DCTF's retificadoras). A retificação, porém, não produz efeitos quando o débito já foi enviado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido. (Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.078. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da

verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo prova do crédito, a compensação deve ser homologada, a despeito da retificação a posteriori da Dctf.

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido.” (Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.005. Rel. Solon Sehn. S. 22/05/2012).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova contábil da existência do crédito compensado. A simples retificação após o despacho decisório não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.” (Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-01.112. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).

Em situações dessa natureza, não há que se falar em preclusão, porquanto, antes da decisão da DRJ, a não homologação estava assentada apenas na falta de retificação da Dctf. A nova prova, portanto, deve ser admitida porque, a rigor, destina-se a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972:

“Art. 16. [...]

§ 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)

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

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

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

A nova documentação, destarte, deve ser devidamente apreciada na fase de recursal, inclusive por força do princípio da verdade material que, segundo ensina Bianca Xavier, representa exceção à regra da obrigatoriedade da concentração das provas no momento da apresentação da impugnação:

“Nesse momento processual – da impugnação – deverá ser iniciada a formação das provas, sendo obrigatória, até mesmo, a formulação dos quesitos relativos à prova pericial, caso o contribuinte tenha interesse em fazer uso dessa espécie de prova, o que atesta a obrigatoriedade da concentração das provas no momento da apresentação da impugnação.

[...]

No entanto, pelo princípio da verdade material e da oficialidade, a autoridade fiscal deverá buscar outras provas, além das que carregam os autos, para determinar a solução da controvérsia contida no processo administrativo.

Diante desse cenário, é correto afirmar que após a apresentação da impugnação a autoridade julgadora deve avaliar as provas apresentadas pelo contribuinte no ato da impugnação, como também verificar a conveniência de serem apresentadas provas adicionais ou até mesmo determinar a realização de perícia ou diligências. Todos esses atos compõem a determinada fase instrutória do processo, mais especificamente a fase da admissão da prova.”¹

Portanto, se a existência do crédito é inequívoca, não há como deixar de reconhecer o direito à compensação, inclusive porque, nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001, a Dctf retificadora tem a mesma natureza da declaração retificada, substituindo-a integralmente:

“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.”

Por outro lado, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, vigente ao tempo da apresentação da Dctf, a retificação pode ocorrer nas seguintes hipóteses:

“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 PGFN para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

¹ XAVIER, Bianca Ramos. A duração razoável do processo administrativo fiscal. 2009. 133. F. Dissertação de Mestrado. Universidade Cândido Mendes. Rio de Janeiro, 2009, p. 77-79. Disponível em: http://www.pmd-ucam.org/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=185

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 sobre o início de procedimento fiscal.”

No presente caso, analisando as páginas do livro razão apresentadas pelo Recorrente (fls. 75 e 81), nota-se que o contribuinte auferiu receitas de comissões sobre vendas diretas, contabilizadas na conta 310-7 3.1.1.3.0001 (“comissões s/vendas diretas), objeto das notas fiscais nº 661299, 661294, 661297, 660965, 660970 e 660973 (R\$ 111.230,49). Estas, por sua vez, como se depreende do exame das Dctfs original (fls. 43) e retificadora (fls. 46), das Darfs de fls. 38 e 40, foram incluídas na base de cálculo da contribuição no mês de setembro, gerando o suposto indébito objeto do Per/Dcomp.

Ocorre que não foram apresentadas a cópias das notas fiscais contabilizadas no livro razão, o que não permite determinar se as receitas das comissões correspondem àquelas sujeitas à alíquota zero, nos termos do art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.485/2002:

“Art. 2º Poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI os valores recebidos pelo fabricante ou importador nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, a estes devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.

§ 2º Os valores referidos no caput :

I - não poderão exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação;

II - serão tributados, para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, à alíquota de 0% (zero por cento) pelos referidos concessionários.”

O livro razão, desacompanhado das notas fiscais evidenciando a natureza da operação, não é suficiente para demonstrar a existência do direito creditório, uma vez que, de acordo com o art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, a escrituração fiscal somente faz prova em favor do contribuinte quando amparada em documentação hábil:

“Art. 9º A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela

registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

Assim, devido à ausência da prova de certeza do direito creditório, vota-se pelo conhecimento, afastamento da preliminar e, no mérito, integral desprovimento do recurso.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator