



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10980.911537/2010-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-001.377 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente HOSPITAL DAS NACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/04/2004

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. 36 dos autos:

Trata o presente processo de PER/DCOMP 40278.18050.200407.1.3.04-0720, com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$7.456,58, recolhido em 15/04/2004.

Após análise dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, foi emitido Despacho Decisório eletrônico que não homologou a compensação declarada, por inexistência de crédito, tendo em vista que o pagamento indicado como indevido ou a

maior não oferecia saldo disponível para compensação, uma vez que foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que em síntese e entre outros aspectos, reafirma a pretensão expressa no PER/DCOMP ora analisado, e, ainda, que o crédito informado é suficiente para a compensação do(s) débito(s) declarado(s).

Com a manifestação de inconformidade (fls. 11/14), estão anexados os seguintes documentos: despacho decisório, PER/DCOMP com recibo de entrega, imagem de tela do sistema da Receita Federal com a mensagem de expiração de prazo para transmissão de arquivo e contrato social (fls. 15/32)

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 38/41):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/04/2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A decisão recorrida, em síntese, assentou que, com base nas informações constantes da DCTF do contribuinte, o crédito incontestavelmente inexistia quando da transmissão da DCOMP. Assim, caberia ao contribuinte a prova do equívoco daquela declaração e da existência do crédito, por meio de documentação contábil e fiscal, o que não teria sido feito, razão pela qual julgou-se improcedente a manifestação de inconformidade.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 31/07/2015 (vide AR à fl. 40 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 24/08/2015, Recurso Voluntário (fls. 42/48).

Em seu recurso, o contribuinte alegou que não teve a possibilidade de retificar a sua DCTF em razão do travamento automático do programa eletrônico em relação a valores de competências anteriores a cinco anos, conforme extrato anexado na manifestação de inconformidade. A verificação eletrônica, então, não atinge a sua finalidade quando suplanta uma análise fática pessoal e cuidadosa, pois uma verificação desta espécie resultaria na conclusão de que o crédito efetivamente existe.

Assim, tendo ocorrido um erro escusável, inexistido prejuízo ao Fisco, e tendo o Fisco autorização no artigo 147, § 2º, do CTN para retificar de ofício a declaração, afirmou que esta (a correção de ofício) é a melhor forma de regularização.

Argumentou que a instrumentalidade não pode ser um fim em si mesmo e que a verdade material deve prevalecer. Citou decisões administrativas e judiciais em reforço dos seus argumentos. Assim, concluiu que o acórdão deve ser modificado, uma vez que o crédito teria sido comprovado e, regularizada a declaração, não pode ser indeferido.

Ao fim, pediu que seja julgado improcedente o lançamento efetuado e seus reflexos de multa e juro.

Anexou, às fls. 49/52, cópia do acórdão recorrido.

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, extrai-se dos autos que o contribuinte interpôs recurso voluntário por meio do qual restringiu-se a repisar os mesmos argumentos trazidos aos autos desde a sua manifestação de inconformidade, no sentido de que não teria sido possível o envio da DCTF retificadora, razão pela qual pleiteou que esta retificação fosse realizada de ofício pela autoridade fiscal.

Ou seja, embora tenha alegado que a existência do crédito pretendido decorreria de erro na DCTF originalmente enviada, não trouxe aos autos qualquer documento tendente a comprovar a correção das informações retificadas, tendo se limitado a anexar à manifestação de inconformidade imagem de tela do sistema da Receita Federal com a mensagem de expiração de prazo para transmissão do documento retificador e contrato social.

É válido registrar também que o recorrente não acrescentou ao seu recurso nenhuma documentação adicional.

Nesse contexto, por entender relevante à solução desta contenda, transcrevo a seguir as razões de decidir constantes da decisão recorrida:

Consoante o § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação é realizada mediante entrega da DCOMP. Assim, o crédito informado deve existir já na data da transmissão dessa Declaração.

No caso, é inconteste que, segundo as informações constantes da DCTF do contribuinte, quando da entrega do PER/DCOMP, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito utilizado na compensação. Portanto, caberia ao interessado a prova de que cometeu erro de preenchimento na respectiva DCTF.

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, e dos documentos que a respaldem. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto nº 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) contenha as razões e provas que o interessado possua.

No mesmo sentido, a Lei n.º 9.784/99, de aplicação subsidiária ao rito processual do Decreto n.º 70.235/72, estabelece, em seu art. 36, que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, em consonância, ainda, com o artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que afirma que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

Com efeito, elucido ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 333, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos. Mesmo nos casos de apresentação de DCTF retificadora, se esta se der após a entrega do PER/DCOMP, há que se ter apresentação dos documentos a que já se referiu.

É assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF) é firme nesse sentido, conforme exemplificam as seguintes ementas:

“DIREITO CREDITÓRIO - RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO

O sujeito passivo tem direito à restituição e/ou compensação de tributo pago/retido a maior que o devido em face da legislação tributária ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido. Entretanto, deve comprovar com documentos hábeis e idôneos o indébito efetivamente apurado. Recurso Voluntário Procedente em Parte (1º CC, 1ª Câmara, Rec. Voluntário nº 160140, Proc. nº 10283.001953/98-14, Rel. Valmir Sandri, Acórdão nº 101-97098, Sessão de 19/12/2008) (g.n.)”

“COMPENSAÇÃO NÃO COMPROVADA.

A compensação de créditos tributários autorizada pela legislação fica condicionada à liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo com a Fazenda Pública. Ausência de prova cabal por parte do contribuinte da existência dos créditos compensados acarreta o indeferimento. Recurso provido em parte. (2º CC, 2ª Câmara, Rec. Voluntário nº 239449, Proc. nº 10580.012408/2004-36, Rel. Domingos de Sá Filho, Acórdão nº 202-19119, Sessão de 02/07/2008)”

“COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. COMPROVAÇÃO.

Compete ao contribuinte a apresentação de livros de escrituração contábil e fiscal e documentos hábeis e idôneos à comprovação do alegado sob pena de acatamento do ato administrativo realizado. (Acórdão 380302.491 – 3ª Turma Especial, Terceira Seção do CARF, processo administrativo 10467.902984/200988)”

Por oportuno, transcrevo, também, o seguinte excerto do voto condutor do Acórdão nº 380302.491 anteriormente citado: *“Observa-se que por entender suficiente à comprovação de seu direito, a contribuinte acostou aos autos apenas, cópias de DARF, de DCTF e de DACTON (originais e retificadores). Tais documentos, todavia, não evidenciam, de forma inequívoca, o direito ao pretendido indébito. Inexistindo provas técnicas, contábeis e jurídicas de que as operações não se realizaram ao arrepio da lei, há que ser acatado o ato administrativo realizado” (g.n.).*

Assim, considerando que não foram aduzidos aos autos quaisquer elementos que incontestavelmente comprovassem o crédito pleiteado, conclui-se que não há qualquer reparo a ser feito no Despacho Decisório sob análise.

Diante do exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando o Despacho Decisório de não homologação da compensação.

Quanto aos fundamentos acima expostos, é importante que se ressalte ser desnecessário que a DCTF tenha sido retificada antes do envio da DCOMP para que o direito creditório possa vir a ser reconhecido nesta esfera administrativa de julgamento. Este aspecto temporal é apenas relevante para fins de reconhecimento automático via sistema da Receita Federal, por meio de despacho eletrônico, diante da impossibilidade de o sistema reconhecer a existência do crédito sem que esta retificadora tenha sido apresentada.

Contudo, uma vez instaurado o processo administrativo fiscal, por meio da apresentação de manifestação de inconformidade, este aspecto temporal perde a importância, passando a ser imprescindível, então, a comprovação quanto à correção das alterações introduzidas na declaração retificadora, tal qual constou da decisão recorrida.

Nesse sentido, trago à colação o teor do Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, o qual não deixa dúvidas acerca da admissão de DCTF retificadora após o envio da DCOMP, embora condicione o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentação contábil/fiscal apta a validar as alterações ali registradas:

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.

Logo, apresenta-se escoreita a conclusão atingida pela DRJ, visto que, passando à análise das provas trazidas aos autos pelo contribuinte, foi possível constatar a ausência de documentação contábil/fiscal apta a validar o direito creditório almejado. Como visto acima, no intuito de comprovar o seu direito, o contribuinte trouxe aos autos tão somente imagem de tela do sistema da Receita Federal com a mensagem de expiração de prazo para transmissão de arquivo e contrato social. Este documento, contudo, não possui o condão de validar as informações que pretendia incluir na DCTF retificadora.

Sendo assim, não há como se cogitar da reforma da decisão recorrida, vez que o contribuinte, em que pese ter ciência das razões que levaram ao indeferimento do seu pleito, não trouxe aos autos em seu Recurso Voluntário nenhum documento adicional tendente a comprovar o que alega.

Nesse contexto, 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 apresenta a negativa de provimento do Recurso Voluntário interposto.

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