



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10980.915806/2011-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-001.373 – 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: 15/09/2006

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, às fls. 37 dos autos:

Trata o presente processo de PER/DCOMP 09714.95339.180907.1.3.04- 1902, com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$29.819,94, recolhido em 15/09/2006.

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. 11/12), estão anexados os seguintes documentos: contrato social, DCTF e PER/DCOMP com recibo de entrega (fls. 13/32).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 36/39):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/09/2006

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. 41 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 24/08/2015, Recurso Voluntário (fls. 43/48).

Em seu recurso, o contribuinte afirmou que fez prova da existência do crédito mediante a apresentação de cópia da DCTF com a sua manifestação de inconformidade, quando teria comprovado que o débito declarado totaliza R\$ 19.797,72, e não de R\$ 29.819,94.

Argumentou que o “acórdão deve ser reformado porque em se tratando de intimação eletrônica ainda é possível a retificação, pois não foi consubstanciado o auto de infração”. Segundo alegou, seria recorrente o entendimento jurisprudencial no sentido de que “o direito creditório não é obstado em razão de falta de retificação de Declarações, que se consubstanciam em obrigações acessórias.”

Argumentou que é permitido ao Fisco retificar de ofício os equívocos ocorridos no preenchimento de declarações, com base no art. 147, § 2º, do CTN, e arguiu que a verdade material deve prevalecer quando se comprova a existência do crédito.

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 juros.

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 limitou-se a repisar os mesmos argumentos trazidos aos autos desde a sua manifestação de inconformidade. É válido registrar também que o recorrente não acrescentou ao seu recurso nenhuma documentação comprobatória, além da DCTF retificadora apresentada.

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 n.º 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 incontestado 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 n.º 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, elucidado 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 faça apenas uma pequena quanto ao primeiro parágrafo da decisão acima transcrita quando dispõe que “o crédito informado deve existir já na data da transmissão dessa Declaração”. Isso porque, como é cediço, 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 da retidão das alterações introduzidas na declaração retificadora.

Em outras palavras, é 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. Contudo, deverá o contribuinte comprovar, por meio de documentação apta a este fim, que as informações constantes da declaração retificadora estão corretas.

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 escoreta a conclusão atingida pela DRJ, visto que, ao analisar as provas trazidas aos autos pelo contribuinte, constatou a ausência de documentação contábil/fiscal apta a validar o direito creditório almejado, tendo fundamentado corretamente a sua decisão nesta ausência probatória.

E, neste ponto, 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