



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.902001/2015-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3002-002.681 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de abril de 2023
Recorrente ZIKELI INDUSTRIA MECANICA LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/08/2014

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Caracteriza cerceamento de defesa a falta de análise de documentos juntados pela recorrida na impugnação e não analisados pela DRJ.

DCTF/DACON RETIFICADORES APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF e o DACON retificadores apresentados após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional.

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de restituição, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO DECLARADO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao contribuinte ônus em comprovar a existência do direito creditório alegado através de demonstrativos contábeis e fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar parcialmente a preliminar suscitada de ofício e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para fins de anular a decisão recorrida, determinando que os autos retornem àquela instância de julgamento, para que seja proferida nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (Presidente), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora) e Mateus Soares Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º **12-111.991**, proferido pela 17ª Turma da DRJ/RJO, que decidiu pela não reconhecimento do direito creditório do PERDCOMP n.º 42037.54037.271014.1.3.04-4452, transmitido em 27/10/2014, de crédito referente a R\$ 49.503,92, valor que teria sido recolhido a maior ou indevidamente em 25/09/2014, a título de Cofins cumulativa, código 2172, atinente ao período de apuração 08/2014.

Por bem descrever os fatos adota-se o relatório da decisão de primeira instância:

Por meio do Despacho Decisório emitido eletronicamente (fl. 07), a DRFFlorianópolis-SC, não homologou a compensação declarada, alegando não restar crédito disponível para a compensação dos débitos informados, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada em 13/05/2015 - AR de fl.12, a Interessada ingressou, em 01/06/2015, com a manifestação de inconformidade de fls. 13/15, na qual alega que:

- Com a ciência do Despacho Decisório foi averiguado que o entendimento da autoridade tributária estava de acordo com as informações prestadas através da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), porém a informação do débito da Cofins estava incorreta. Com isso, a DCTF foi retificada e recepcionada pela RFB na data de 14/05/2015 onde o débito referente a Cofins recolhida em 25/09/2014 foi corrigida de R\$ 178.907,17 para R\$ 129.403,25;
- Desta forma, a requerente, como sujeito passivo de obrigação tributária, tem direito à compensação do crédito pretendido na Per/Dcomp n.º 42037.54037.271014.1.3.04-4452;
- Assim, apurada a efetiva existência de saldo do crédito original no valor de R\$ 49.503,92, a compensação do crédito para quitar o débito de R\$ 49.998,96, conforme atualização da taxa Selic, ora pretendido é medida que se impõe. Consequentemente, é incabível a aplicação de multa e juros indicados no despacho decisório em comento.

É o relatório

Encaminhado o processo à DRJ, a decisão dada pelo colegiado não homologa o pedido de compensação, alegando que não há nos autos prova do direito pleiteado pelo contribuinte, sem efetivamente analisar a determinada retificação, entendendo a simples retificação da DCTF, mesmo que tivesse sido efetuada antes da ciência da decisão que não

homologara a compensação declarada, não afasta de nenhum modo o dever de comprovar a origem do crédito alegado na PerDcomp, em conformidade com a DCTF retificadora, mas que na DCTF original inexistia. Pra DRJ, o referido dever decorre não apenas do fato de que é a contribuinte que inicia o procedimento de compensação, alegando direito creditório, também porque, no caso específico em exame, as declarações contraditórias exigem prova contábil-fiscal mais robusta para suportar sua alegação. Com efeito, a contribuinte, ora inconformada, não comprova a alegação. Afirma ainda que não junta aos autos qualquer documento contábil-fiscal que pudesse corroborar o direito alegado. Assim, a fim de comprovar a certeza e liquidez de seu crédito, a inconformada, obrigatoriamente, deveria ter instruído sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldassem seu direito, conforme o disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

A recorrente tomou ciência da decisão supracitada em 23/03/20 e interpôs Recurso Voluntário em 22/05/2020 repisando os argumentos já apresentados em sede de manifestação de inconformidade, além de reiterar que os comprovante de arrecadação de COFINS –, DCTF, DACON, PER/DCOMP, DCTF, SPED, além dos Demonstrativo de apuração PASEP/COFINS já haviam sido apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º **12-111.991**, proferido pela 17ª Turma da DRJ/RJO, que decidiu pela não reconhecimento do direito creditório do PERDCOMP n.º 42037.54037.271014.1.3.04-4452, transmitido em 27/10/2014, de crédito referente a R\$ 49.503,92, valor que teria sido recolhido a maior ou indevidamente em 25/09/2014, a título de Cofins cumulativa, código 2172, atinente ao período de apuração 08/2014.

A decisão de primeira instância não analisa os documentos comprobatórios e DCTF retificado, DACON e SPED, e julga improcedente a manifestação de inconformidade, embasando-se no fato de que não haveria documento a ser analisado.

Com base na leitura das razões de decidir acima transcritas, observo que a decisão recorrida findou por cercear o direito de defesa do recorrente, impondo-se, no presente caso, a decretação da sua nulidade, com o retorno dos autos àquela instância, para que seja proferida nova decisão.

Esclareço melhor.

É possível vislumbrar que os valores informados no DCTF retificador pela pessoa jurídica e todo o arcabouço probatório contábil apresentados as fls.22-60 (DCTF retificadora,

DACON, planilha de apuração de COFINS, além do balanço geral, respectivamente), são motivos para garantir uma revisão significativa do Despacho Decisório.

Isso porque o contribuinte conseguiu apresentar nos autos elementos modificativos suficientes para afastar a motivação original do despacho decisório, no sentido de que o crédito a ser ressarcido.

Ou seja, mesmo após a transmissão da DCOMP, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, desde que os valores ali retificados correspondam à realidade daquele contribuinte, cuja comprovação há de ser apreciada pela DRF/DRJ.

Quanto à retificação da DCTF em momento posterior à prolação do despacho decisório, vale citar aqui que entende a CSRF, mediante o acórdão n.º 9303-005.396, de 25 de julho de 2017, em análise de caso semelhante, “(...) em síntese, que a DCTF retificadora, nas hipóteses admitidas por lei, tem os mesmos efeitos da original, podendo ser admitida para comprovação da certeza e liquidez do crédito, ainda que transmitida após a prolação do despacho decisório.”

Destaco, ainda, nesse sentido, é o Parecer Cosit n.º 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:

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 n.º 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 n.º 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.

(...)

A primeira conclusão é que há de se considerar a DCTF retificadora, mesmo que emitida após despacho decisório, tendo em vista que o direito à compensação não é originário de

tal documento, mas sim do pagamento indevido ou a maior. Bem como, a respectiva obrigação acessória retificadora terá os mesmos efeitos que a original, sendo possível, inclusive, sua utilização para embasar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Deve-se, embasada na premissa supracitada, demonstrar o contribuinte o equívoco cometido, mediante outros meios de prova, especialmente fiscais.

Patente, pois, que se o contribuinte conseguir apresentar nos presentes autos documentação contábil para evidenciar as retificações realizadas na documentação fiscal do sujeito passivo após o recebimento do despacho decisório, como exigido por este Conselho, consoante bem explanado pela Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz no Acórdão 3402-005.034, poderá ter seu direito reanalisado:

"Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo tanto da não homologação da compensação por despacho decisório, como da negativa de provimento à manifestação de inconformidade, a Recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório, insistindo que efetuou a retificação do Dacon e da DCTF, o que demonstraria seu direito ao crédito.

Ocorre que o Dacon constitui demonstrativo por meio do qual a empresa apura as contribuições devidas.

Com efeito, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração acessória obrigatória em que as pessoas jurídicas informavam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS. Em outros termos, sua função é de refletir a situação do recolhimento das contribuições da empresa, sendo os créditos autorizados por lei e com substrato nos documentos contábeis da empresa, basicamente notas fiscais os livros fiscais onde estão registradas as referidas notas, além da própria DCTF. Assim, são esses últimos documentos que possuem aptidão para comprovar o crédito.

(Grifos nossos)

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

Conforme análise das fls.22-60, é possível identificar que a recorrente havia não só apresentado a DCTF retificadora, mas também DACON, e a posteriori, planilha de apuração de COFINS. Acontece que tal análise não chegou a ser realizada no caso concreto ora apreciado, seja pela DRF, visto que a DCTF retificadora ainda não havia sido transmitida quando do despacho decisório, seja pela DRJ, em razão do equivocada premissa adotada por tal instância de julgamento.

Tendo em vista que o contribuinte fez prova de que o conjunto de sua escrituração de documentos fiscais e de outras operações e informações referentes à apuração da COFINS está disponível ao Fisco no ambiente SPED, deveria a DRJ ter analisado esta documentação, ou convertido o julgamento em diligência à Unidade Local da RFB para que fizesse a apuração do tributo, mesmo porque o Despacho Decisório indeferiu o pedido de restituição tão somente pelo fato de que o valor indicado na DCTF original era exatamente o mesmo valor do DARF, sem ter efetuado qualquer procedimento de quantificação do direito creditório.

As partes da EFD-Contribuições juntadas aos autos trazem um resumo da apuração do PIS e da COFINS, e deve-se destacar que, antes da vigência do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a escrituração contábil/fiscal dos contribuintes – livros Razão, Diário, e balancetes mensais – existia em meio físico, o que exigia, em processos da mesma natureza que este, a juntada de cópia destes documentos aos autos. Talvez por este motivo a DRJ tenha entendido que o contribuinte não havia produzido provas das suas alegações, já que nenhum destes livros físicos foi apresentado com a Manifestação de Inconformidade, mas tão somente o recibo de entrega da EFD-Contribuições.

Observe-se, porém, que no sistema atual, todo o conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras operações e informações de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil e de registro de apuração das referidas contribuições, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, está acessível às Autoridades Tributárias em arquivo digital no ambiente SPED, sendo desnecessária a juntada de cópias nos autos.

Nesse sentido, o art. 29 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que regulamenta o Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 29. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 37).

Tendo em vista que o contribuinte fez prova de que o conjunto de sua escrituração de documentos fiscais e de outras operações e informações referentes à apuração da COFINS está disponível ao Fisco no ambiente SPED, deveria a DRJ ter analisado esta documentação, ou convertido o julgamento em diligência à Unidade Local da RFB para que fizesse a apuração do tributo, mesmo porque o Despacho Decisório indeferiu o pedido de restituição tão somente pelo fato de que o valor indicado na DCTF original era exatamente o mesmo valor do DARF, sem ter efetuado qualquer procedimento de quantificação do direito creditório.

Ao negar provimento à Manifestação de Inconformidade por carência probatória, sem analisar os documentos juntados aos autos e aqueles disponíveis em ambiente digital, entendo que a DRJ incorreu em preterição do direito de defesa do contribuinte, causa de nulidade da decisão a quo.

Nesse contexto, tem-se que a fundamentação constante da decisão recorrida, neste particular, além de cercear o direito de defesa do Recorrente, não encontra respaldo seja na legislação pátria.

Logo, entendo que não seria possível à presente instância de julgamento, ao superar a referida premissa, julgar o mérito da contenda, sob pena de supressão de instância.

Sendo assim, torna-se imperativo o retorno dos autos à DRJ, inclusive em observância ao princípio da verdade material, para que esta analise a certeza e liquidez do crédito tributário ora em comento.

Já no que tange à multa pela não homologação da compensação, entendo que a multa isolada está prevista no parágrafo 17, ao art. 74, da Lei 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. § 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo.

O parágrafo 5º, ao mesmo artigo, do referido diploma legal dispõe:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Este parágrafo apenas trata da decadência para a homologação da declaração de compensação, ou seja, ao contrário do que a recorrente afirma, ele não se refere ao prazo para o lançamento da multa de que trata o parágrafo 17, da Lei 9.430/96.

Observe-se o que dispõem os parágrafos 7º e 8º, ao mesmo art. 74, da Lei 9.430/96:

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no §9º.

Se apresentada a manifestação de inconformidade, de que trata o parágrafo 9º, contra a decisão que não homologou a compensação, suspende-se a exigibilidade da multa. Como nos termos do §6º do artigo 74, a compensação constitui confissão de dívida e é instrumento hábil para a exigência dos débitos indevidamente compensados, a sua cobrança pela Receita Federal ocorre por meio de Despacho Decisório de não homologação, no qual é exigido o principal, acrescido de multa de mora e juros. Já a multa isolada é aplicada e exigida por ato administrativo distinto, correspondente a auto de infração lavrado especificamente para tal fim.

Portanto, fica evidente que a exigência da multa isolada depende da decisão administrativa de homologar ou não a compensação. Assim, tem-se que a contagem de prazo decadencial não pode ser igual ao da compensação declarada (5 anos contados da apresentação da declaração).

No entanto, não obstante a análise ou não da homologação da compensação que tramita em seu processo principal de nº 10880.913934/2014-11 neste mesmo colegiado, insta ressaltar que no dia 21/03/2023 o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional dispositivo legal que prevê a incidência de multa no caso de não homologação de pedido de compensação tributária pela Receita Federal.

A decisão foi tomada na sessão virtual e a ata de julgamento publicada no DJe em 24/03/2023, conforme acompanhamento processual disponível no acompanhamento do RE796939/RS no sítio eletrônico da Suprema Corte.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão da questão da aplicação da multa isolada nos casos de indeferimento de pedidos de ressarcimento, restituição e compensação (Tema: 736 - Inconstitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996).

Tratando-se de julgamento de inconstitucionalidade da norma, não visualizo no caso a possibilidade de modulação de efeitos no tema, sendo assim, entendo que o posicionamento mais atualizado do STF já deve ser aplicado de imediato no que tange a aplicação das multas, independentemente do prosseguimento do julgamento da homologação de compensação em si.

Com fulcro nas razões supra expedidas, **voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto**, para fins anular a decisão recorrida, suscitada de ofício por esta julgadora, determinando que os autos retornem àquela instância de julgamento, para que seja proferida nova decisão, analisando a DCTF retificadora e demais documentos comprobatórios apresentados pela recorrente, já quanto à multa por não homologação da compensação, entendo que esta deve ser cancelada, pelos argumentos acima expostos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta