



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

Processo nº 11065.916324/2009-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.224 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria COFINS
Recorrente OTSUKA INDÚSTRIA DE PRODUTOS QUÍMICOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2006 a 30/11/2006

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte.

Não será homologada a compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Alan Tavora Nem, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 168 dos autos:

Trata-se de processo de DCOMP Eletrônico por pagamento a maior ou indevido de COFINS, tendo o contribuinte, em 28/01/2008, enviado à Receita Federal a Declaração de Compensação de nº 10665.61415.280108.1.7.047896 (fls. 144 a 148).

De acordo com o informado na declaração de compensação, a empresa teria um crédito inicial original de R\$ 12.721,79, o qual corrigido chegaria a R\$ 14.280,21, referente à COFINS de novembro de 2006.

Nessa DCOMP o contribuinte estaria se compensando do valor de R\$ 10.916,58 a título de COFINS relativa à competência de dezembro de 2007, como se observa à fl. 148, mas, no entanto, não fez o recolhimento dos juros de mora pelo pagamento em atraso.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório não homologando a DCOMP sob a alegação de que o valor já teria sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando saldo de crédito disponível. O valor recolhido no DARF seria de R\$ 24.386,95 (incluindo a multa, mas não recolheu os juros de mora, tendo em vista que o pagamento foi feito fora do prazo). O valor foi completamente utilizado para quitar o débito de COFINS do período de apuração de novembro de 2006 (fl. 1).

A ciência do Despacho Decisório ocorreu em 20/10/2009 (fl. 151/153). O contribuinte apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade em 16/11/2009, às fls. 2 a 7.

Em tal manifestação a empresa em síntese alega que declarou em DCTF um débito de COFINS para a competência de novembro de 2006 no valor de R\$ 24.386,95, valor idêntico ao informado em DACTON. Posteriormente teria verificado erro no seu cálculo, mas não alterou nem a DCTF, tampouco o DACTON. Somente após o recebimento do Despacho Decisório foi que apresentou retificadoras de DCTF e de DACTON.

Entende que como o órgão administrativo deve buscar a verdade dos fatos, argumenta que deva ser considerado que apresentou informação ao fisco de forma incorreta, defendendo, inclusive, a retificação de ofício por ‘erro de fato’.

Por fim, requer que seja recebida a sua manifestação, considerando o despacho decisório insubsistente, a partir dos fatos e fundamentos apresentados, bem como as declarações em anexo. Alternativamente que sejam retificadas de ofício as declarações entregues por ocasião do presente despacho, e ao final considerar os valores cobrados no despacho decisório totalmente indevidos.

Ou seja, verifica-se que a insatisfação do contribuinte diz respeito à negativa de homologação da compensação que realizou através da DCOMP nº 10665.61415.280108.1.7.047896 (fls. 144/148).

Em sua manifestação de inconformidade (fls. 03/08), o contribuinte pediu o reconhecimento de seu crédito e homologação da compensação, esclarecendo e argumentando que: i) é tributada pelo lucro real e recolhe a COFINS de forma não-cumulativa; ii) apresentou inicialmente, erroneamente e a maior, DCTF e DACTON informando a COFINS de novembro/2006 no valor de R\$ 24.386,95, conforme informações acerca do DARF (fl. 156); iii) ao refazer os cálculos em sua planilha de controle, percebeu que havia informado de forma incorreta o valor devido de COFINS para o período, embora não tenha demonstrado isto através de DCTF nem de DACTON; iv) percebendo o crédito em razão do pagamento a maior, utilizou a diferença para compensar outros tributos através da DCOMP em questão; v) o despacho decisório não deve prevalecer face ao princípio da verdade material, à demonstração de ocorrência de erro de fato pelo contribuinte, e à apresentação de declarações retificadoras; vi) o órgão fiscalizador deve rever de ofício declarações entregues incorretamente, conforme artigo 149 do CTN e precedentes do Conselho de Contribuintes, fazendo prevalecer a verdade material sobre a formal.

Pediu, ao final, a consideração dos fundamentos e declarações apresentadas e, alternativamente, a retificação de ofício das declarações entregues, considerando-se indevidos os valores cobrados no despacho decisório.

Nesta oportunidade, anexou aos autos: (i) documentos de identificação (fls. 09); (ii) atos constitutivos (fls. 10/28); (iii) DCTF retificadora (fls. 29/58); (iv) DACTON retificador (fls. 59/153); (v) PER/DCOMP (fls. 154/158); (vi) despacho decisório (fls. 02 e 159/162).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade e não reconhecer o direito creditório em litígio, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/11/2006 a 30/11/2006

DCTF, DACTON E DARF. CONCORDÂNCIA COM O DESPACHO DECISÓRIO.

A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão de compensação. Ainda mais quando a declaração apresentada DCTF, o demonstrativo enviado DACTON, e o recolhimento em DARF, espontâneos, estão de acordo com o valor considerado pela DRF de origem.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ou seja, o acórdão da primeira instância (fls. 167/171) entendeu correto o despacho decisório, em razão de a DCTF e o DACTON apresentados, bem como o valor recolhido em DARF, estarem em pleno acordo com o despacho decisório emitido. Observou, ainda, que o pagamento feito com o DARF ocorreu sem o devido recolhimento de juros, já que realizado em atraso. Considerou, também, o fato de o contribuinte, com a manifestação de inconformidade, não ter apresentado documentação contábil hábil a demonstrar o erro cometido naqueles documentos. Salientou o dever de prova por parte de quem alega, e a correção do despacho que se baseou nas declarações do próprio contribuinte. Por fim, entendeu que o crédito pleiteado na DCOMP não possui os requisitos de certeza e liquidez, mantendo o despacho decisório.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 03/01/2013 (vide AR à fl. 174 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 04/02/2013, Recurso Voluntário (fls. 181/188).

Em seu recurso (fls. 181/188), o contribuinte alegou que seria possível verificar das planilhas anexas ao recurso o verdadeiro valor devido de COFINS no período discutido, no montante de R\$ 11.665,16. Afirmou que realizou o pagamento com o acréscimo de multa, mas sem o acréscimo de juros, que entende não ser devido, uma vez que o vencimento ocorreu em 15/12/06, e o pagamento em 27/12/06, ou seja, ainda no mês de vencimento. Argumentou, ainda, que deveria a DRJ ter diligenciado no sentido de verificar a verdade material, ao invés de optar por denegar o crédito a que tem direito.

No intuito de comprovar o seu direito, anexou aos autos: (i) procuração; (ii) documento de identificação e atos constitutivos; (iii) comprovante de arrecadação no valor de R\$ 24.386,95 (fl. 200); (iv) livro de registro de apuração do IPI (fl. 201/203); (v) planilhas com a indicação do valor contábil do período, do valor do IPI no período e do valor líquido (fls. 204/205); (vi) DACTON original (fl. 207/225); (vii) planilhas (fls. 226/227) (viii) livro razão analítico (fl. 228); (ix) DCTF original (fl. 229/233); (x) planilha com levantamento de créditos extemporâneos de PIS e COFINS (fl. 234/235); (xi) DACTON retificador (fl. 236/262); (xii) DCTF retificadora (fls. 263/291); (xiii) balancete de verificação (fl. 292/303); (xiv) PER/DCOMP (fls. 304/339).

Ao final, pediu: i) a suspensão dos efeitos dos débitos discutidos até julgamento em última instância administrativa; ii) o reconhecimento do crédito e homologação da compensação; iii) no mínimo, diligência junto à empresa para verificação do valor devido.

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

Considerando que o contribuinte foi intimado acerca da decisão da DRJ em 03/01/2013, uma quinta-feira, (vide AR à fl. 174 dos autos), tem-se que o prazo para interposição do Recurso Voluntário teve início em 04/01/2013 (sexta-feira), expirando-se em 02/02/2013 (sábado), ficando prorrogado, portanto, para o primeiro dia útil subsequente, qual seja, 04/02/2013 (segunda-feira). Assim, tendo em vista que o contribuinte interpôs o recurso ora analisado em 04/02/2013 (fl. 181), há de se reconhecer a sua tempestividade.

Ademais, constatando-se que o recurso interposto reúne os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Passa-se, então, à análise dos fundamentos ali apresentados.

Consoante acima relatado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 181/188), por meio do qual repisou o fundamento constante da sua manifestação de inconformidade no sentido de que havia apurado e recolhido COFINS a maior quanto ao

período de novembro de 2006 (vide DARF anexado, no valor de R\$ 23.607,89 de principal e R\$ 779,06 de multa, totalizando R\$ 24.386,95). Defende que o valor devido de COFINS neste período seria de R\$ 11.665,16, valor este que, segundo afirma, estaria demonstrado em planilhas anexadas ao seu recurso. Aponta, então, a existência de crédito no importe de R\$ 12.721,79, correspondendo à diferença entre o valor da COFINS recolhido (R\$ 23.607,89) e o valor devido (R\$ 11.665,16).

Segue dispondo sobre o princípio da verdade material, para fins de contestar a postura da DRJ, que entendeu por denegar o direito creditório, embora possível a diligência. Defende, então, que teria incorrido em erro de fato, cuja correção deveria ser admitida pela fiscalização. E, no intuito de comprovar o seu direito, anexou aos autos uma série de planilhas e documentos contábeis (fls. 200/339).

Ao analisar o caso concreto em testilha, entendo que não assiste razão ao contribuinte em seu pleito. Isso porque, verifica-se que o contribuinte limitou-se a alegar em seu Recurso Voluntário a existência de suposto equívoco na apuração da COFINS originalmente realizada, alegando que o valor correto seria, na verdade, de R\$ 11.665,16, e não de R\$ 23.607,89. Acontece que não indicou, em nenhum momento, qual a origem deste equívoco, para que se pudesse verificar a consistência das suas alegações.

Além disso, apesar de ter afirmado que o valor correto estaria demonstrado através dos documentos anexados ao seu recurso, por meio da leitura do recurso voluntário interposto, constata-se que o contribuinte não fez qualquer conciliação entre os documentos anexados aos autos com o valor que entende devido. Ou seja, embora tenha o contribuinte anexado ao seu recurso voluntário uma série de planilhas e documentos contábeis, não trouxe em sua petição qualquer esclarecimento acerca dos valores ali apresentados.

Como se não bastasse, observa-se que o contribuinte, embora tenha anexado ao seu recurso planilhas e registros contábeis, não apresentou os documentos fiscais que consubstanciariam as operações ali registradas.

O que se denota, portanto, é que pretendia o contribuinte, com a juntada de tais documentos, que fosse realizada diligência para fins de se confirmar a correção da nova apuração do imposto realizada. Acontece que a providência de comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário é do contribuinte, e não da fiscalização. Sendo assim, entendo que faltou ao contribuinte diligência na demonstração do seu direito creditório, inclusive através da conciliação da documentação anexada aos autos com os valores que pretende ver retificados.

Como é cediço, o ônus da prova quanto à existência do crédito no caso de pedido de compensação é do contribuinte. Nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação).

Sobre o assunto, inclusive, verifica-se que a DRJ foi categórica em afirmar que os erros apontados deveriam ter sido comprovados por meio de documentação contábil/fiscal hábil, o que não ocorrera neste caso concreto, em que havia sido juntada aos autos na manifestação de inconformidade apenas DACTON e DCTF retificadora. É o que se infere da transcrição a seguir:

Por outro lado, a empresa ao interpor essa manifestação de inconformidade, não apresentou nenhum documento contábil que pudesse comprovar o suposto erro de fato que teria cometido quando do preenchimento da DCTF, do DAFON e do recolhimento do DARF.

Ora, é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas. Tal princípio encontra-se inscrito no art. 36 da Lei nº 9.784/99, que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim como no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Lei nº 9.784/99

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.” — O destaque é meu.

Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. (gn)

De mais a mais, o próprio Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos — inclusive aos tributários — não é menos incisivo ao atribuir a quem alega um direito a prova de seu fato constitutivo:

Lei nº 5.869/73

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” — (gn).

Portanto, soma-se ao fato de o despacho decisório estar de acordo com o valor apresentado pelo próprio contribuinte em DCTF, corroborado pelo informado em DAFON e recolhido via DARF, a verificação de que o contribuinte não juntou aos autos nenhum documento comprobatório que indicasse o erro de pagamento alegado. Os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca da base de cálculo da COFINS **são elementos indispensáveis para a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado**, ou seja, o crédito informado na declaração de compensação apresentada **não contém os atributos necessários de certeza e de liquidez**, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de direito creditório junto à Fazenda Pública.

E, conforme acima mencionado, entendo que os novos documentos anexados ao Recurso Voluntário, sem que fosse realizada a conciliação dos valores indicados com os correspondentes livros contábeis e documentos fiscais que lhe dariam suporte, não são suficientes à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório aqui pleiteado.

Nesse contexto, entendo que a decisão recorrida há de ser mantida, visto que o Recorrente, *in casu*, não se desincumbiu do seu ônus probatório quanto à matéria fática (direito ao crédito).

Sobre o argumento apresentado pelo contribuinte de que a DCTF fora retificada tão somente para fins de corrigir erro outrora incorrido, há de se destacar que não há qualquer impedimento na apresentação de DCTF retificadora. Conforme esclarece o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, esta poderá ser apresentada inclusive após o despacho decisório. Contudo, em tais casos, é cediço que a DCTF retificadora, por si só, não possui o condão de comprovar as informações ali inseridas, incumbindo ao contribuinte o ônus de trazer aos autos, através da correspondente documentação contábil e fiscal, a correspondente conciliação que demonstre o seu direito creditório.

Por oportuno, transcrevo o conteúdo do Parecer Normativo COSIT nº 02/2015:

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.** (grifos apostos).(...).

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, DIRF, 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. (Grifos apostos). (...).**

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:

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

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. (Acórdão nº 3201-001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação.

(Acórdão nº 3802-002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

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. (Acórdão nº 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

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, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.

Este tema, inclusive, encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo Fiscal, consoante demonstra a decisão a seguir colacionada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. ERRO EM DECLARAÇÃO.

A DCTF retificadora apresentada após o despacho decisório que não homologa a compensação e a DICON não têm o condão de provar suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado. **O contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado mediante a apresentação de escrituração contábil e fiscal, lastreada em documentação idônea que dê suporte aos seus lançamentos.** (Acórdão nº 3803-006.915, de 18/03/2015). (grifos apostos).

No caso dos presentes autos, portanto, constata-se que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório, pelo que deverá ser mantida a negativa de homologação da compensação ora analisada.

Da conclusão

Diante do acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no presente caso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora