



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

Processo n° 11065.919561/2011-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3002-000.221 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ.
Recorrente OTSUKA INDÚSTRIA DE PRODUTOS QUÍMICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

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 rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, 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. 53/54 dos autos:

OTSUKA INDUSTRIA DE PRODUTOS QUIMICOS DO BRASIL LTDA contribuinte - requerente), com fulcro no art. 15 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), apresenta manifestação de inconformidade ao despacho que indeferiu o pleito consubstanciado nos processos abaixo relacionados:

Número do Processo Tributário

11065919563201104 COFINS

11065919562201151 COFINS

11065919561201115 COFINS

Tais processos estão sendo juntados por “apensação”, considerando principal o de nº 11065919561201115, visando otimizar os procedimentos processuais e lavratura de atos relativos a todos eles, haja vista tratar-se do mesmo contribuinte e mesma matéria em litígio.

Tratam-se pedidos de reconhecimento de direito creditório, formalizados mediante “Pedidos de Ressarcimento ou Restituição Eletrônicos – Declaração de Compensação” – PERDCOMP juntados aos autos dos aludidos processos.

Em todos os pedidos a contribuinte registra que se trata de recolhimento indevido ou a maior, a exemplo da PERDCOMP de fls. 37-41 do “processo principal” transmitida em 9/10/2008 que se refere ao recolhimento da Cofins relativo ao período de apuração de setembro/2006.

Consoante despachos decisórios da DRF de Origem, a exemplo de fls. 42 do “processo principal”, proferido em 2/2/2011, todos os pleitos foram indeferidos em face da apuração da inexistência do crédito, ou seja, os pagamentos que se alega foram realizados a maior já se encontravam alocados a débitos declarados e confessados pelo próprio contribuinte.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestações de inconformidade, fls. 2 e seguintes do processo principal alegando em preliminar que o despacho decisório é nulo, por falta de MPF e, no mérito, que apresentou DCTFs retificadoras demonstrando que o valor correto devido é menor, não tendo sido cumprido pela RFB o rito determinado na IN 900/2008, bem como deve prevalecer a verdade material.

Ao final requer seja reconhecido o direito creditório pleiteado nos aludidos processos.

Ou seja, verifica-se que a insatisfação do contribuinte diz respeito à negativa de homologação da compensação que realizou através da DCOMP nº 21729.20141.091008.1.7.04-4383 (fls. 37/41).

Em sua manifestação de inconformidade (fls. 02/19), o contribuinte pediu o reconhecimento da nulidade do despacho decisório, por ausência do MPF, a realização das

diligências necessárias para restabelecer a verdade material, e o cancelamento dos efeitos do referido despacho face a sua insubsistência.

Nesta oportunidade, anexou aos autos: (i) atos constitutivos e de representação da empresa (fls. 20/30); (ii) despacho decisório (fls. 31); (iii) DACON (fls. 32/33); (iv) DCTF retificadora (fls. 34/35).

Consta dos autos, após a manifestação de inconformidade, ainda, PER/DCOMP (fls. 37/41), despacho decisório (fls. 42/46), e os termos de apensação dos processos 11065.919563/2011-04 e 11065.919562/2011-51 (fls. 50/51) ao presente processo.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A restituição, tal qual a compensação, pressupõe a existência de crédito do devedor para com o credor. No momento em que o sujeito passivo não retificou a DCTF, não fez com que se materializasse junto à Administração Tributária o valor que alega ter recolhido a maior, cujo montante pretendia ver reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O acórdão da primeira instância (fls. 52/57) consignou, em seus fundamentos, relativamente à preliminar de nulidade, que inexistia previsão para emissão de MPF na apreciação de DCOMP, e que o presente procedimento não se trata de auditoria fiscal ou diligência. Quanto ao mérito, entendeu que descabe a aplicação do princípio da verdade material, em razão de o contribuinte ter retificado a DCTF após a apresentação da DCOMP, e não ter utilizado os meios de esclarecer a origem dos pretensos créditos. Afirmou não se tratar de simples erro passível de retificação, visto que insuperável, até mesmo em razão do decurso de prazo de cinco anos para pleitear restituição.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 26/06/2014 (vide Termo de Abertura de Documento à fl. 67 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 16/07/2014, Recurso Voluntário (fls. 69/83).

Em seu recurso, o contribuinte não apresentou argumentos novos, apenas repisou os argumentos de sua manifestação de inconformidade. Levantou, portanto, a preliminar de nulidade do despacho decisório por ausência de MPF, e, no mérito, alegou a apresentação de declarações retificadoras e o dever de fazer prevalecer a verdade material.

Ao final, pediu: i) a suspensão dos efeitos do despacho decisório; ii) declaração de nulidade do referido despacho por falta de MPF ; iii) se ultrapassada a preliminar, realização de diligência junto à empresa para restabelecer a verdade material; iv) se necessária, retificação de declarações que contenham incorreções formais prejudiciais ao reconhecimento do suposto crédito; v) reconhecimento do direito creditório alegado e

homologação da compensação realizada; vi) declaração de insubsistência do despacho decisório e cancelamento dos seus efeitos.

No intuito de comprovar o seu direito, anexou ao processo: (i) atos constitutivos e de representação da empresa (fls. 84/95); (ii) acórdão de manifestação de inconformidade (fls. 96/101); (iii) DACON (fls. 102/106); (iv) DCTF retificadora (fls. 107/112).

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 recurso interposto é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

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

1. Da preliminar de nulidade

Quanto à preliminar de nulidade apresentada pelo contribuinte no sentido de que o despacho decisório seria nulo, por falta de MPF, entendo que não lhe assiste razão. Isso porque, está-se diante, na hipótese dos autos, de pedido de compensação, iniciado pelo contribuinte, e não de auto de infração. Nesse contexto, não há que se falar em necessidade de MPF.

Irretocável, portanto, a decisão da DRJ que rejeitou a preliminar apresentada, conforme passagem a seguir transcrita:

Rejeito de plano tal alegação haja vista que não há inexistência de previsão nos normativos para emitir MPF para apreciação de DCOMP, até porque não se trata de auditoria fiscal, tão pouco de diligência.

2. Do mérito

Quanto ao mérito, consoante acima relatado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 69/83), por meio do qual repisou o fundamento constante da sua manifestação de inconformidade no sentido de que teria apresentado declarações retificadoras para fins de corrigir o erro identificada nas declarações anteriores, pugnano, portanto, pela aplicação do princípio da verdade material.

No intuito de comprovar o seu direito, contudo, anexou aos autos (i) atos constitutivos e de representação da empresa (fls. 84/95); (ii) acórdão de manifestação de inconformidade (fls. 96/101); (iii) DACON (fls. 102/106); (iv) DCTF (fls. 107/112).

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. 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 das declarações retificadoras juntadas ao processo, constata-se que o contribuinte restringiu-se a apresentar tais declarações, sem a documentação contábil e fiscal apta a lastrear as informações prestadas.

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.

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). É o que se infere da transcrição a seguir:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

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 DACON 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).

Por fim, é válido destacar que, em razão da apensação determinada pela DRJ, a conclusão a que se chega no presente processo há de ser aplicada aos dois processos administrativos apensos (Processos nº 11065.919563/2011-04 e 11065.919562/2011-51). Até porque, da análise do conteúdo destes processos, verifica-se que os argumentos trazidos pelo contribuinte em suas manifestações de inconformidade são os mesmos, e a documentação acostada naqueles autos, da mesma forma, não comprova o direito creditório alegado.

No caso dos três processos ora analisados, portanto, constata-se que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório, pelo que deverá ser mantida a negativa de homologação das referidas compensações.

Da conclusão

Diante do acima exposto, voto no sentido de afastar a preliminar apresentada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no presente processo, devendo a conclusão aqui apresentada ser estendida aos dois processos apensos (11065.919563/2011-04 e 11065.919562/2011-51).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora