



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.919804/2012-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.920 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente MICMMED LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do direito creditório a ser compensado. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinto Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

O presente voto tem por objeto declarações de compensação, transmitidas por meio de PER/DCOMPs, nos quais o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração **07/2011**, para compensação de débitos próprios indicados nos seguintes processos:

PER/Dcomp	Processo
38536.08084.130212.1.3.04-5400	11080.919806/2012-99
34850.79518.240212.1.3.04-2423	11080.919807/2012-33
41862.56971.230312.1.3.04-1630	11080.919808/2012-88
07296.39254.250412.1.3.04-6060	11080.919809/2012-22
09823.13299.250512.1.3.04-1971	11080.919813/2012-91
05184.72042.250612.1.7.04-1006	11080.919814/2012-35
34021.59678.250712.1.3.04-4980	11080.919815/2012-80

Observe-se que o colegiado *a quo* proferiu uma única decisão para os processos acima enunciados, uma vez que o direito creditório indicado para cada compensação é coincidente: pagamento indevido de COFINS do período de julho de 2011. Da mesma forma, este voto tratará de todos os processos acima enunciados, apreciando, de forma conjunta, suas declarações de compensação.

Pois bem. Em análise dos referidos PER/DCOMPs, foram emitidos despachos decisórios, os quais não homologaram as compensações declaradas, pois o crédito indicado havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo contestou os despachos decisórios, sustentando, em síntese, que teria prestado serviços e vendido mercadorias para órgãos públicos federais, ocorrendo, então, retenção de COFINS. Tal retenção não teria sido aproveitada no recolhimento da COFINS devida, razão pela qual foram transmitidas as declarações de compensação, visando o aproveitamento dos valores retidos.

A 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto negou provimento à manifestação de inconformidade, assinalando, em síntese, que não restou comprovado o direito creditório pleiteado.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma, em essência, a alegação apresentada na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu os PER/DCOMPs descritos no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração de **julho de 2011**.

Em verificação fiscal dos PER/DCOMPs, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o crédito indicado nos PER/DCOMPs já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito do sujeito passivo. Foram, então, exarados os Despachos Decisórios nos processos descritos no relatório, cujas decisões não homologaram as compensações declaradas.

Como visto, o sujeito passivo contesta as decisões administrativas, apresentando o argumento de que teria havido retenção na fonte da COFINS, decorrendo daí o crédito pleiteado nas diversas declarações de compensação.

Resta-nos cotejar os argumentos trazidos pela recorrente à luz dos elementos dos autos. Antes de tudo, importa trazer alguns excertos da decisão recorrida que expõem os fundamentos para o indeferimento do pleito da manifestante (destaquei partes):

Os processos apensados contêm manifestações de inconformidade tempestivas (ciência do despacho decisório em 21/01/2013), de igual teor à aqui analisada, motivo pelo qual será proferido um acórdão único.

O contribuinte aduz que teria deixado de deduzir a Cofins retida na fonte, incidente nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de Direito Público em troca de mercadorias e serviços prestados por ele.

Na DCTF original, entregue em 16/09/2011, a Cofins incidente em julho de 2011 foi declarada no montante de R\$ 31.469,10. Já na Declaração entregue em 15/02/2013, a Cofins foi reduzida para R\$ 1.022,35.

Ocorre que a DCTF retificadora foi entregue em 15/02/2013, e, portanto, após a ciência do Despacho Decisório (21/01/2013).

(...)

Portanto, de acordo com o § 3º do art. 9º da IN RFB nº 1.110/2010, a DCTF retificadora, entregue em 15/02/2013, não produziu efeitos, porque reduziu o valor de débito após o contribuinte ter tomado ciência do despacho decisório, o qual iniciou o procedimento fiscal.

Nesse contexto, o art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN) dispõe que a retificação de declaração por iniciativa do próprio contribuinte, que tenha por objeto a redução ou a exclusão de tributos, como é o caso, só é possível mediante a comprovação do erro alegado:

(...)

Deste modo, a retificação pretendida somente poderia ser aceita se o recorrente tivesse apresentado a documentação comprobatória da existência do pagamento a maior, para que se pudesse conhecer o valor do tributo devido e para que fosse comparado ao recolhimento efetuado.

Como prova do direito creditório, o contribuinte apresentou as seguintes notas fiscais (fls. 13/18):

Destinatário	CNPJ	Data Emissão	Nº NF	Valor Total	Tipo Empresa
Hospital Femina S/A	92.693.134/0001-53	05/07/2011	000.000.502	R\$ 982,00	Sociedade de Economia Mista
Hospital Universitário de Santa Maria	95.591.764/0001-05	07/07/2011	000.000.508	R\$ 1.250,01	Autarquia Federal
Hospital Nossa Senhora da Conceição	92.787.118/0001-20	18/07/2011	000.000.518	R\$ 654.043,85	Sociedade de Economia Mista
Hospital Nossa Senhora da Conceição S.A.	92.787.118/0001-20	18/07/2011	000.000.519	R\$ 1.717,56	Sociedade de Economia Mista
Hospital Cristo Redentor S.A.	92.787.126/0001-76	18/07/2011	000.000.520	R\$ 356.898,20	Sociedade de Economia Mista

O interessado também juntou planilha contendo a base de cálculo da Cofins, fl. 12 mas referente ao período de apuração do débito a ser compensado. Tal documento nada prova em relação ao reconhecimento do direito creditório.

Os arts. 30 e 31 da Lei nº 10.833/2003 tratam da retenção do IRRF e das contribuições CSLL, PIS e Cofins incidente nos pagamentos efetuados a pessoa jurídica em troca da venda de mercadorias e serviços:(...)

Para as autarquias federais e as sociedades de economia mista, à época do fato gerador aqui tratado, aplicava-se a IN SRF nº 480/2004, a qual dispõe (grifei): (...)

Nas notas fiscais apresentadas às fls. 13/18 não consta o valor de qualquer retenção.

O contribuinte não apresentou o comprovante anual de retenção, de forma que a única prova das possíveis retenções realizadas seria a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF - entregue pelos compradores das mercadorias.

Ressalto porém, que das notas fiscais apresentadas, a única que teve DIRF correspondente foi a nº 000.000.502:

Consulta única		Detalhamento Mensal		CONS133	
CNPJ do declarante:	92.693.134/0001-53	Nome empresarial:	HOSPITAL FEMINA SA		
Ano-calendário:	2011	Número do recibo:	Entrega:	05/12/2014 15:01h	Gerado: PGD
Situação:	Aceita	Tipo:	Retificadora	Processamento:	09/12/2014 06:28h
			Visualizar o extrato:	Não	Declaração certificada
CNPJ:	94.069.580/0001-17	Beneficiário:	MICMMED EQUIPAMENTOS MEDICOS HOSPITALARES LTDA ME		
		Código de receita:	6147 - Alimentação, energia elétrica, transporte de cargas, bens em geral, serviços c/ forn. de bens		
		Anterior		Código de receita	Próximo

Rendimentos tributáveis

Meses	Rendimentos tributáveis	Imposto retido
Agosto	982,00	57,44

A retenção de R\$ 57,44 com Código Receita 6147, daria origem à retenção de Cofins de R\$ 29,45 (de uma alíquota total de 5,85%, a alíquota da Cofins é 3%). Tal dedução já constava do Dacon original, não sendo suficiente para gerar direito creditório.

Ocorre que é imprescindível a apresentação da documentação contábil e fiscal que comprove o montante das receitas que compuseram a base de cálculo da Cofins.

Contudo, o interessado não apresentou tais documentos, de modo que é impossível constatar se o montante retido na fonte já foi descontado na escrita fiscal, ou ainda, se foi deduzido em outro período de apuração.

Ressalto que o contribuinte declarou que a Cofins incidente no período agosto de 2011 seria zero, o que não condiz com o restante dos valores constantes de suas declarações.

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se que a decisão recorrida afastou a pretensão do sujeito passivo, pois não foram trazidos aos autos provas suficientes do direito creditório postulado. Além de as notas fiscais apresentadas não apresentarem destaque com a retenção alegada, a manifestante deixou de apresentar os comprovantes de retenção e, ainda, toda a escrituração contábil-fiscal para demonstrar a apuração da base de cálculo da COFINS, período de apuração 07/2011, possibilitando a aferição se o alegado valor de retenção na fonte já teria sido descontado na escrita fiscal ou deduzido em outro período de apuração. Além disso, em análise dos sistemas da RFB, o colegiado de primeira instância constatou que apenas o valor atinente a uma das notas fiscais apresentadas teria sido confirmado na DIRF – nota fiscal nº 000.000.502. No entanto, tal valor de retenção já teria sido utilizado na DACON original, não restando, assim, saldo de retenção.

Entendo que são precisos os fundamentos consignados na decisão recorrida. Compulsando os documentos trazidos à época da manifestação de inconformidade, observa-se que, de fato, não houve comprovação da certeza e liquidez do direito creditório, de maneira que se mostra acertada a decisão que indeferiu o pleito do sujeito passivo.

Há que se assinalar, por oportuno, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado, de maneira que a prova do crédito se revela fundamental para a própria concreção da compensação.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado. Em especial, nos casos em que o direito creditório invocado decorre do reconhecimento de equívoco na informação, em DCTF, do valor do tributo objeto de pagamento indevido, o mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal **e seus documentos de suporte**, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do 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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: *(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Como sublinhado, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de manifestação de inconformidade, escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado, em especial, para comprovar que o valor apurado da COFINS, período de apuração 07/2011, é aquele informado na DCTF retificadora, e para demonstrar a efetividade das retenções alegadas e da sua disponibilidade para a realização das compensações pretendidas nos processos descritos no relatório.

Diante de tal insuficiência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao negar provimento às impugnações deduzidas nas declarações de compensação objeto dos processos em análise.

Apesar da ausência de provas na manifestação de inconformidade - com a consequente preclusão probatória -, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, tendo constatado que a recorrente juntou, em sede recursal, cópias das notas fiscais das supostas retenções e alguns comprovantes de retenção.

Compulsando os documentos apresentados, assinale-se, primeiramente, que grande parte das notas fiscais apresentadas – desacompanhadas, sublinhe-se, de qualquer registro contábil – não apresenta informação sobre retenção das contribuições sociais. Além disso, como constatou o colegiado *a quo*, pelo sistema DIRF da RFB, apenas uma nota fiscal teria tido sua retenção confirmada – a qual foi utilizada no próprio DACTON original, não restando saldo.

Observa-se, ainda, que não há, entre os elementos dos autos, qualquer escrituração contábil-fiscal. Neste caso, os registros contábeis-fiscais são imprescindíveis para a aferição da apuração da base de cálculo da COFINS, para a comprovação da escrituração, existência e disponibilidade das aludidas retenções – inclusive para resguardar a sua utilização em duplicidade -, e, ainda, para a confirmação se as receitas que teriam originado as retenções foram tributadas pela contribuição social. Sem a apresentação da escrituração contábil-fiscal, resta prejudicada a confirmação da certeza e liquidez dos créditos pleiteados.

Verifica-se, ademais, que a documentação apresentada também não serve para demonstrar se houve escrituração das operações atinentes (i) **ao pagamento indevido** e (ii) à **própria compensação litigiosa**. A escrituração dessas operações se mostra fundamental para a própria aferição e controle da certeza, liquidez e, sobretudo, disponibilidade do direito creditório pleiteado.

É de se lembrar que, em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal **e seus documentos de suporte**, qual a apuração correta.

Sublinhe-se, além disso, que toda a prova documental deveria ter sido apresentada com a manifestação de inconformidade ou, na última hipótese, com o recurso voluntário. Mesmo diante de repetidas oportunidades, a recorrente não juntou provas suficientes para demonstrar suas alegações.

Assinale-se, por oportuno, que a busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, por elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada.

Nesse prisma, deve-se observar que existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. Nesse contexto, a aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado ou da verdade material, não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários deduzidos nos processos descritos no relatório.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães