



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.930550/2009-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.518 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente SULFATO RIO GRANDE INDUSTRIA E COMERCIO LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP nº 10154.56161.060508.1.3.04-0058, cujo crédito seria decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS- Não Cumulativa, Código de Receita 5856, referente ao período de apuração de janeiro de 2007 (data da arrecadação 16/02/2007), no valor original na data de transmissão de R\$ 25.471.75.

Após processada foi exarado o Despacho Decisório (e-fls. 04), no qual consta que o pagamento descrito no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Intimado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade na qual, em síntese, defende a existência do indébito afirmando que estaria errado o valor inicialmente

informado em DCTF. Anexou DCTF retificadora entregue em data posterior a ciência do DDE, bem como DACTON retificador.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão n.º 10-26.860. O fundamento adotado, em síntese, foi a falta de comprovação do direito creditório pleiteado..

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, sustentando a legitimidade do direito creditório, invocando o princípio da verdade material e juntando documentação comprobatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório decorre de recolhimento a maior de Cofins - Não Cumulativo, do período de apuração de janeiro de 2007, conforme declarado extemporaneamente na correspondente DCTF retificadora e refletido na DACON do período e amparado na escrituração contábil da empresa. A recorrente juntou ainda planilha de cálculo com os valores recolhidos a maior, cópias de notas fiscais e fls. do livro Razão das contas em referência.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes do pedido estariam integralmente vinculados a débitos já declarados. Diante da inexistência do crédito, a compensação declarada não foi homologada. Da mesma forma fundamentou-se a decisão de primeira instância, ressaltando a falta de comprovação do direito creditório pleiteado.

Por certo, a análise automática do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior pleiteado em restituição ou utilizado em declaração de compensação é realizada considerando o saldo disponível do pagamento nos sistemas de cobrança, não se verificando efetivamente o mérito da questão, o que será viável somente a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

No entanto, em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I. Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, não homologando a compensação, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Segundo a recorrente, as diferenças apuradas referem-se ao cálculo da Cofins no regime não-cumulativo. A diferença encontra-se consignada na análise comparativa dos dois DACON's enviados pela recorrente.

	ORIGINAL 2007	Retificadora 2007
FICHA 16A - Apuração dos Créditos de COFINS - AQUIS. no mercado Interno Regime Não-Cumulativo		
Discriminação		
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A ALIQUOTA DE 7,60 %		
1 Bens para Revenda	65.476,79	28.993,87
Aquisições de Fretes na Compra de Bens para Revenda	-	22.950,08
2 Bens Utilizados como Insumos	983.484,69	845.954,99
Aquisições de Fretes na Compra de Bens Utilizados como Insumos	-	244.649,08
Manutenção de instalações	-	3.841,79
Manutenção de máquinas e equipamentos	-	60,00
3 Serviços Utilizados como Insumos	-	33.171,94
Manutenção de instalações	-	13.619,75
Manutenção de máquinas e equipamentos	-	-
4 Despesas de Energia Elétrica	11.549,59	-
5 Despesas de Aluguéis de Prédios Locados da Pessoa Jurídica	2.800,00	-
6 Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados da Pessoa Jurídica	-	-
7 Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	-	61.727,31
Disp. Financ. De Emprést. E Financ. Obtidos junto a pessoas Jurídica	-	2.328,34
8 Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	23.501,58	-
Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	23.501,58	-
Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	0,00	7.928,10
Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	0,00	15.573,48
(-) Leasing Diretoria CC3911 e CC Veic. Isabel	-	(5.731,72)
9 Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	-	2.287,34
10 Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição)	-	-
11 Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias (Não-utilizado)	-	-
12 Devoluções de Vendas Sujeitas à Alíquota de 7,60 %	2,55	2,55
13 Outras Operações com Direito a Crédito	-	-
14 BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	1.086.815,20	1.277.358,90
15 Créditos a Descontar à Alíquota de 7,60 %	82.597,96	97.079,12
APURAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS		
16 Créditos Calculados a Alíquotas Diferenciadas	-	-
17 Créditos Calculados por Unidade de Medida de Produtos	-	-
18 Créditos da Atividade de Transportes de Cargas - Subcontratação de Serviços	-	-
19 Crédito Presumido Relativo a Estoque de Abertura (Aproveitado integralmente no trabalho auditoria)	-	-
20 Créditos da Atividade Imobiliária	-	-
Créditos a descontar na Importação	-	-
21 Outros Créditos a Descontar	-	-
22 Ajustes Positivos de Créditos	-	-
23 (-) Ajustes Negativos de Créditos	-	-
24 TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APÓS AJUSTES	82.597,96	97.079,12
CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE EMBALAGENS PARA REVENDA (Lei 10.833/2003, art 81, § 3º)		
30 Créditos Apurados	-	-
31 Ajustes Positivos de Créditos	-	-
32 (-) Ajustes Negativos de Créditos	-	-
33 TOTAL DE CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE EMBALAGENS PARA REVENDA, APÓS	-	-
IMPORTAÇÃO		
FICHA 16B - Apuração dos Créditos de COFINS - Importação Regime Não-Cumulativo		
Discriminação		
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A ALIQUOTA DE 7,60%		
1 Bens para Revenda	155.832,18	258.073,94
2 Bens Utilizados como Insumos	-	-
3 Serviços Utilizados como Insumos	-	-
4 Despesas de Energia Elétrica	-	-
5 Despesas de Aluguéis de Prédios	-	-
6 Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	-	-
7 Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição)	-	-
8 Outras Operações com Direito a Crédito	-	-
9 BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	155.832,18	258.073,94
10 Créditos a Descontar à Alíquota de 7,60 %	11.843,25	19.813,62
APURAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS		
11 Créditos Calculados a Alíquotas Diferenciadas	-	-
12 Créditos Calculados por Unidade de Medida de Produtos	-	-
13 Créditos da Atividade Imobiliária	-	-
14 Outros Créditos a Descontar	-	-
15 Ajustes Positivos de Créditos	-	-
16 (-) Ajustes Negativos de Créditos	3.526,12	-
17 TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APÓS AJUSTES	8.317,13	19.813,62

CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO		Valor da Receita	
FICHA 17A - Cálculo da Contribuição para o COFINS Regime Não-Cumulativo			
APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O COFINS			
1	Receita de Vendas de Bens e Serviços - Aliquotas de 7,60 %	2.704.953,78	2.704.953,78
2	Demais Receitas - Aliquota de 7,60 %	187.611,34	176.611,34
OUTRAS RECEITAS AUFERIDAS - CAMPO 1 FICHA17A			
4	Receita Tributada a Aliquota Zero		13.158,50
5	Receita Tributada a Aliquota Zero - Revenda de Produtos Sujeitos à Tributação Monofásica		-
7	Receita Sem Incidência da Contribuição - Exportação		-
8	Receita Isenta e Demais Receitas Sem Incidência da Contribuição		-
9	Receita com Suspensão da Contribuição		-
10	Receita de Revenda Decorrente de Operações Sujeitas a Substituição Tributária		-
11	Receita Tributada pelo RET - Patrimônio de Afetação		-
12	Contribuição para o PIS/PASEP - FOLHA DE SALÁRIOS		-
OUTRAS RECEITAS AUFERIDAS - CAMPO 2 FICHA17A			
4	Receita Tributada a Aliquota Zero		-
6	Receita de Vendas de Bens do Ativo Permanente		-
8	Receita Isenta e Demais Receitas Sem Incidência da Contribuição		-
9	Receita com Suspensão da Contribuição		-
BASE DE CÁLCULO			
1	Receita de Vendas de Bens e Serviços - Aliquotas de 7,60 %	2.704.953,78	2.691.795,28
2	Demais Receitas - Aliquota de 7,60 %	187.611,34	176.611,34
CONTRIBUIÇÃO			
1	Receita de Vendas de Bens e Serviços - Aliquotas de 7,60 %	205.576,49	204.576,44
2	Demais Receitas - Aliquota de 7,60 %	14.258,46	13.422,46
3	TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O COFINS APURADA À ALÍQUOTA DE 7,60 %	219.834,95	217.998,90
FICHA 23 - Créditos Descontados no Mês - COFINS Regime Não-Cumulativo			
1	Origem do Crédito: Aquisição no Mercado Interno		
	Crédito Apurado no Mês	82.597,96	97.079,12
2	Origem do Crédito: Importação		
	Crédito Apurado no Mês	8.317,13	19.613,62
FICHA 25B - Resumo - Contribuição para o COFINS Regime Não-Cumulativo			
6	Total da Contribuição para o COFINS apurada no mês	219.834,95	217.998,90
CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTE A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO			
7	(-) Vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno	82.597,96	97.079,12
CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES			
12	(-) Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	8.317,13	19.613,62
TOTAL			
15	TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O COFINS DEVIDA NO MÊS	128.919,87	101.306,16
DEDUÇÕES			
19	(-) COFINS Retida na Fonte por Órgãos (Lei 10.833/2003, Art.33)		
PIS A PAGAR			
27	CONTRIBUIÇÃO PARA O COFINS A PAGAR - FATURAMENTO	128.919,87	101.306,16

VALORES A RECUPERAR

- 27.613,71

(27.613,71)

Compulsando os autos verifica-se que o valor informado na DCTF retificadora como devido de Cofins - Não Cumulativo, do período de apuração de janeiro de 2007 seria de R\$ 101.306,16, o qual deduzido do valor recolhido em DARF de R\$ 128.919,86 resultaria no crédito de R\$ 27.613,70, o que estaria compatível com o crédito objeto da Declaração de Compensação. Nos autos consta que essa diferença refere-se a base cálculo dos créditos de Cofins - Não Cumulativo nos itens bens para Revenda, Aquisições de Fretes na Compra de Bens para Revenda, Bens utilizados como insumos, Aquisições de Fretes na Compra de Bens

utilizados como insumo, Manutenção de maq. e equipamentos, Despesas de Energia Elétrica, Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda, Devoluções de Vendas, Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil, Bens do Ativo Imobilizado e Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica.

O entendimento predominante deste Colegiado é no sentido da prevalência da verdade material, que ademais é um dos princípios que regem o processo administrativo, não havendo norma procedimental condicionando a apresentação de PER/DCOMP à prévia retificação de DCTF, embora seja este um procedimento lógico, devendo ser consideradas as declarações apresentadas como indício de prova dos créditos sem no entanto conferir a liquidez e certeza necessários ao reconhecimento do direito creditório advindo do pagamento a maior e a homologação das compensações.

Apesar da complementação das alegações da recorrente e a correspondente documentação comprobatória terem sido apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que, em tese, estaria atingida pela preclusão consumativa, estes devem ser aceitos em obediência ao princípio da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto nº 70.235/1972), quando a juntada de provas destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, mormente quando a Turma de Julgamento de primeira instância manteve a decisão denegatória da compensação, com base no argumento de que a retificação da DCTF se deu posteriormente à apresentação da DCOMP, não tendo sido apresentadas as provas adequadas e suficientes à comprovação do crédito compensado, quando tal questão não fora abordada no âmbito do Despacho Decisório guerreado.

Apesar da recorrente ter providenciado a retificação extemporânea da respectiva DCTF, os documentos apresentados são insuficientes para se apurar o valor correto da Cofins referente ao período de apuração em discussão e confirmar as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora e o conseqüente direito creditório advindo do pagamento a maior.

O Recorrente não trouxe aos autos elementos suficientes para comprovar a origem do seu crédito, tais como a escrituração contábil e fiscal.

O DACON apresentado configura declaração de caráter informativo e não instrumento de confissão de dívidas tributárias nem veículo de inscrição desses débitos em Dívida Ativa da União. A informação prestada no DACON, desacompanhada de documentos que a justifiquem, não é suficiente para provar a existência de direito creditório pleiteado em declaração de compensação.

Sobre esse tema cito a lição de Luciano Amaro, assim expressa (Direito Tributário, 20ª Ed., 2014, Ed. Saraiva, fls. 385):

O declarante pode retificar a declaração, consoante o art. 147, §1º: “A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”.

(..)

Se a retificação implicar redução ou exclusão do tributo (ou seja, se dela resultar uma situação de fato sobre a qual o tributo seja menor, ou sobre a qual não seja devido tributo), ela só é cabível se acompanhada da demonstração do erro em que se funde e se apresentada antes da notificação do lançamento. A declaração, portanto, presume-se verdadeira, por isso, ela não pode, simplesmente, ser desmentida pelo declarante, salvo se for apresentado o erro nela cometido.

Conforme jurisprudência majoritária do CARF e da posição firmada recentemente pelo STJ, a comprovação no caso do direito creditório referente a revisão de créditos da não-cumulatividade da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS revela a necessidade de aferição casuística da aplicação do conceito de insumos a determinado gasto, tendo sempre em vista a atividade desempenhada pelo contribuinte. Em outras palavras, saber se determinado dispêndio integra o conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas passa pela análise de sua essencialidade ou relevância em face das particularidades da atividade que determinada empresa desempenha.

Nesse contexto, a instrução probatória ganha sensível importância, pois, em cada caso e para cada despesa, deverão ser demonstradas a relevância e a essencialidade dos gastos para atividade empresarial desenvolvida. Em cada caso concreto, a subsunção de um determinado gasto ao conceito de insumos deverá ser pautada pela análise da sua essencialidade e/ou relevância para a atividade produtiva ou de prestação de serviços, levando-se em consideração a natureza da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Apesar de ter trazido aos autos DACON original e retificador, demonstrativo dos cálculos, amostras de Notas Fiscais e cópias de fls do livro Razão, essa documentação é insuficiente para comprovar os fatos relatados e para conferir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

As declarações retificadas e demonstrativos produzidos pelo contribuinte, por si só, não fazem prova do direito alegado, bem como, as notas fiscais apresentadas por amostragem são insuficientes para cobrir a redução dos débitos que se pretende. Apesar da documentação fiscal apresentada, ainda que extemporaneamente, esta não vem acompanhada de esclarecimentos analíticos para demonstrar quais despesas dedutíveis no regime da não-cumulatividade deixaram de ser consideradas, seu eventual impacto na apuração do tributo e demais elementos que poderiam servir para comprovar o enquadramento do dispêndio no conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas.

Os registros contábeis apresentados, cópias de fls do livro Razão, além de não estarem revestidos das formalidades exigidas, desacompanhados dos demais registros contábeis, tais como livro Diário, de cada conta envolvida e documentos de suporte, impossibilitam aferir a correção do valor de COFINS alegado pela recorrente.

Sublinhe-se, por oportuno, que as diversas planilhas apresentadas, com a descrição dos documentos fiscais de contas diversas, não suprem as formalidades básicas que a escrituração contábil deve ostentar. Nesse contexto, importa lembrar que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer a observância de uma série de formalidades, entre as quais, o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, incluindo-se, aqui, a Administração Tributária.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges