



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13603.907083/2009-69
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-007.479 – 3ª Turma
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO, LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO
Recorrente FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 16/10/2005 a 31/10/2005

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

Recurso Especial Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator) e Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votaram em devolver os autos à câmara recorrida para nova análise do exame de admissibilidade. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial, para que se apure a liquidez do crédito no valor pleiteado com retorno dos autos à Unidade de Origem. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Semíramis de Oliveira Duro (suplente convocada). Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pela conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Semíramis de Oliveira Duro (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Contribuinte ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº 3401-002.345, proferido pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, que decidiu em negar provimento ao recurso voluntário, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 16/10/2005 a 31/10/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova por excelência do direito de crédito do contribuinte, por força de lei, é a sua contabilidade comercial e fiscal, bem assim, os documentos que a respaldam, não se prestando a tal desiderato exclusivamente as declarações entregues à RFB.

Recurso voluntário negado.

Não conformada com tal decisão, a Contribuinte interpõe o presente Recurso Especial, aduz divergência jurisprudencial quanto ao suposto erro de preenchimento de suas declarações fiscais, o que ensejou sua retificação, não restando impedimento para apresentação de DCTF retificadora, apresentada posteriormente à intimação do despacho eletrônico, conforme depreende-se na peça recursal, às fls. 104/128.

Para comprovar o dissenso, aponta como paradigma o Acórdão nº **3102-001.237.**

Em seguida, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso, especialmente quanto "à efetividade das declarações fiscais retificadoras (ex.: DCTF) prestadas pela contribuinte para comprovar a existência do crédito, e necessidade da autoridade administrativa diligenciar caso tenha dúvidas a respeito das retificações feitas." Nos termos do despacho de admissibilidade, às fls. 145/148.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às fls. 158/163.

No essencial é o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito, Relator

Preliminar

Não conformidade - erro no despacho de Admissibilidade - "Nulidade do Julgado"

Cerceamento do Direito de Defesa

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, restando contudo investigar adequadamente o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade, prerrogativa, em última análise, da composição plenária da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual tem competência para não conhecer de recurso especiais nos quais não estejam presentes os pressupostos de admissibilidade respectivos.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamado de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame do caso em espécie.

Com efeito, Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso, especialmente quanto "à efetividade das declarações fiscais retificadoras (ex.: DCTF) prestadas pela contribuinte para comprovar a existência do crédito, e necessidade da autoridade administrativa diligenciar caso tenha dúvidas a respeito das retificações feitas." Nos termos do despacho de admissibilidade, às fls. 145/148.

Compulsando detidamente o exame de admissibilidade, detecto um vício formal, o examinador indica um acórdão estranho a discussão. Vejamos:

Acórdão nº 3801-002.025 (fls. 147)

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004 ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

A destinação de mercadorias para a Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro segundo disposto no Decreto-lei 288/67. Tendo o artigo 40 do ADCT mantido as características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, por vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 e, ainda, considerando que a receita de exportações de produtos nacionais para o estrangeiro é desonerada do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal, enquanto não iterado ou revogado o artigo 4º do DL nº 288/67, sobre elas não incide o PIS e a COFINS. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado." (destacamos) (1ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF, Cons. Relator Sidney Eduardo Stahl, Acórdão nº 3801-002.025, de 20/08/2012).

Acórdão recorrido tem fundamento que o benefício fiscal das vendas para a ZFN Franca de Manaus (ZFM) não abrange as contribuições sociais criadas após o início da vigência do DL 288, de 1967. Vejamos: "(...) Refiro-me à arguição de isenção nas vendas à Zona Franca de Manaus e de que as vendas de sucatas, de fato seriam indenizações recebidas de seguradoras.

Quanto ao primeiro ponto, peço vênua para transcrever, mais uma voto da i. Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, de cujas conclusões partilho inteiramente: (...)

Quanto ao mérito da inclusão das receitas em questão na base de cálculo do PIS, não vislumbro abrigo na ordem jurídica para agasalhar a pretensão contrária da recorrente, pois o dispositivo legal invocado no recurso, editado em fevereiro de 1967, traz em si expressão cuja literalidade fornece os exatos contornos temporais para o alcance dos efeitos fiscais a que se refere, estando assim redigido o art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967: (...)

Observa-se, portanto, que o próprio dispositivo legal tratou de restringir seus efeitos fiscais à legislação vigente à data de sua publicação, evitando-se, dessa forma, a produção de efeitos em relação a tributos que forem instituídos posteriormente, como é o caso do PIS, que somente foi introduzido no ordenamento jurídico pela Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970. (...)'.

Deve-se, pois, negar provimento ao recurso quanto à matéria. (...)" (destacamos) Mas, como traz o acórdão paradigma, outro colegiado do CARF já proferiu decisão com entendimento contrário do acórdão recorrido, no sentido de que, "por força do art. 40 do ADCT c/c art. 149, § 2o, I da Constituição Federal, o comando do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 é aplicável a toda e qualquer venda à ZFM, equiparando à exportação e, portanto, sujeita à legislação aplicável às exportações no momento da operação, pelo que as receitas auferidas com vendas à ZFM no período autuado são isentas do PIS".

Ao consultar os documentos que instruem o contraditório, vejo que a matéria aqui posta como divergente já foi motivo de discussão, análise e decisão; portanto, considero-a como pré questionada".

Em que pese o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, optar em dar seguimento ao Recurso, entendo que o referido despacho está eivado de vício formal, levando prejuízo a contribuinte, bem como o cerceamento do direito de defesa.

À luz do formalismo literal, de acordo com as regras impostas pela **Coordenação Geral de Julgamento**, devolvo o processo para secretária da 3ª Seção de Julgamento, para que se proceda um novo exame de admissibilidade contendo o paradigma correto, bem como, o exame e revisão do texto redigido, sob pena de nulidade do julgado.

Por fim, restou consignado em sessão pública, que este Relator caso não apresenta diversas soluções para o litígio, está sujeito a perda de mandato, em que pese receber de modo reiterado processos contendo não conformidades, erros de despacho de admissibilidade, distribuição indevida processos, etc.

Passo ao julgamento do mérito, isentando-me de eventuais sanções que possam ser aventadas pela Coordenação Geral de Julgamento em prejuízo a este Relator.

Mérito.

Conforme determinado, caso o Conselheiro não apresenta diversas soluções para o litígio, está sujeito a perda de mandato, em que pese muitas das vezes receber processos contendo não conformidades, erros de despacho de admissibilidade, competência estranha a esta 3ª Seção de Julgado. Passo ao julgamento do mérito, isentando-me das eventuais sanções que possam recair sobre este Relator.

Trata-se, na espécie, de despacho decisório eletrônico de não homologação de compensação, relativo ao PER/DCOMP 22520.94674.140807.1.3.049603, cujo fundamento é a integral vinculação do crédito indicado em outro(s) débito(s) de titularidade do contribuinte.

Por sua vez, a Contribuinte sustenta a efetiva existência do crédito utilizado e atribuiu a não homologação da compensação a um equívoco no processamento da DCTF, ao passo que a retificara em 23/09/2010, portanto, antes da prolação do despacho decisório (07/10/2009), além do que, tal retificação estaria amparada pelo art. 11 da IN RFB 903/08.

Analisando a *quaestio*, em que pese a Contribuinte ter apresenta a retificação da DCTF, antes do despacho decisório, não justifica a ineficiência da decisão recorrida em presumir que não há direito creditório, até porque trata-se de um despacho eletrônico, sob condição de um exame apurado da Autoridade Lançadora.

Com efeito, a DCTF é a forma com que a Contribuinte dá conhecimento ao Fisco da ocorrência do fato jurídico-tributário e informa o pagamento do valor correspondente ao tributo. Como se depreende da sua própria denominação, é uma declaração contendo débitos e créditos tributários federais.

Nos termos do § 1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, “o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a

exigência do referido crédito”. Trata-se de confissão extrajudicial da existência daqueles débitos, conforme arts. 389 e 391¹, do atualmente vigente Código de Processo Civil (CPC), lei nº13.105, de 16 de março de 2015, e por isso trata-se de um título executivo.

Por se tratar de uma confissão de dívida da Contribuinte, inclusive podendo ser contra ela efetuada a cobrança na falta de pagamento, ela necessariamente terá de alterar essa confissão se entender que pagou um valor indevido, para então poder requerer um pedido de restituição ou apresentar uma DCOMP.

Como visto, quanto a tônica da decisão recorrida no sentido de que, permanecem carentes de comprovação tanto o direito creditório quanto a liquidez do crédito utilizado em compensação pela postulante, não lhe assiste razão alguma, não se pode olvidar em declarar um lançamento sem ao menos cumprir os requisitos mínimos do exercício da ampla defesa e contraditório, sob a justificativa de que não existe crédito, ora, compulsando aos autos não localizo nenhum juízo técnico do Colegiado recorrido capaz de comprovar a existência ou não do direito creditório guerreado.

Neste contexto, ao controlar as operações de quantificação dos créditos e débitos, o Fisco está atrelado ao princípio da verdade material que rege o lançamento. Tem, pois, o dever de investigar a veracidade dos elementos constitutivos da obrigação tributária, sejam elas a favor ou contra os interesses da Fazenda Pública. Neste aspecto, leciona José Souto Maior Borges:

"A atuação do Fisco no procedimento administrativo tributário é imparcial. Porque nele o Fisco persegue, como se disse, a descoberta da verdade material; é, então, indiferente ao objeto do processo sejam os fatos apurados 'favoráveis', e. g., à constatação do débito tributário ou 'desfavoráveis' ao Fisco, tal como sucede com a verificação administrativa da inexistência de débito ou de ocorrência dos pressupostos legais para o desfrute de uma isenção tributária. Já se caracterizou essa posição processual do Fisco - e não sem razão - como a de uma parte imparcial. Parte, porque intervém no processo, na qualidade de sujeito ativo da relação tributária. Imparcial, porque sua atuação está desvinculada dos interesses que se controvertem no processo, sem consideração a interesses parciais de qualquer ordem" (LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO; p. 122; Malheiros, 2ª edição).

Frente a evidente constatação, a Contribuinte retificou a DACTON e sua DCTF para declarar efetivamente o valor devido e, assim, liberar o crédito, não resta dúvida quanto ao seu direito creditório.

Quando da apresentação das declarações retificadoras, a Contribuinte estava sob a égide da IN RFB nº 1.110/2010, que estabelecia os procedimentos quanto apresentação da DCTF nos casos de retificação, em especial regida pelo artigo 9º:

¹ Art. 389. Há confissão, judicial ou extrajudicial, quando a parte admite a verdade de fato contrário ao seu interesse e favorável ao do adversário.

Art. 391. A confissão judicial faz prova contra o confitente, não prejudicando, todavia, os litisconsortes. Parágrafo único. Nas ações que versarem sobre bens imóveis ou direitos sobre imóveis alheios, a confissão de um cônjuge não valerá sem a do outro.

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

Registre-se ainda que o art. 18 da medida provisória nº 2.18949, também estabelece que a retificação terá a mesma natureza da declaração original, *in verbis*:

Art.18.A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Como se observa, não existe qualquer impedimento para que se altere débitos e créditos, contudo, a mesma instrução em testilha, logo em seguida, estabelece as hipóteses em que a retificação, não produzirá efeitos, nos termos do § 2º do art. 11:

Art.18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

I cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos ;

II cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU ; ou

III em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada sobre o início de procedimento fiscal.

Portanto, não existe impedimento para a retificação produzir seus efeitos, pois não há débitos enviados à PGFN e inscritos em dívida ativa, com também não houve procedimento de auditoria ou início de procedimento fiscal e sim indeferimento do despacho decisório sob o fundamento de que não existe direito creditório, deste modo, DCTF retificadora passa a substituir integralmente a DCTF original, produzindo seus devidos efeitos.

Por oportuno, esclareço que o processo administrativo fiscal está adstrito as regras positivadas do sistema, neste sentido, invoco o magistério do Professor **Luiz Orlando**

Junior Zanon (pg.104,105-106) o qual em sua tese de Doutorado, *Teoria Complexa do Direito*², esclarece a correta inserção das normas no plano sistêmico. *In verbis*:

*"O Positivismo Jurídico pressupõe que o Direito é formado exclusivamente (ou ao menos preponderantemente) por Regras Jurídicas, como sinônimo de Normas Jurídicas positivadas, devidamente fixadas pelos parlamentares (no sistema codificado) ou estabelecidas em precedentes judiciais anteriores (no modelo judiciário ou consuetudinário)*³ *No primeiro cenário (civil law, statutory law ou code based legal system), a Regra Jurídica é o resultado da interpretação de um texto elaborado pelo legislador, no sentido de reconstruir sua intenção ao prolatar o dispositivo normativo, como se fosse um procedimento de adivinhação de qual teria sido a solução dada pelo órgão legiferante, acaso diante do caso concreto. E, no segundo (common law ou judge made law), a Regra Jurídica pode ser extraída não só da legislação, mas também do texto de um precedente anterior, num esforço de verificar qual seria a solução que teria sido dada pelo Poder Legislativo para reger o novo caso, nos pontos relevantes em que é precisamente similar ao julgamento anterior. Em ambas hipóteses, a interpretação e a aplicação do Direito são consideradas, pela generalidade dos juspositivistas [...] (com a notável ressalva de Kelsen), como meramente reprodutoras de sentidos já previamente fixados por Regras Jurídicas anteriores, que já guardam a resposta para solução do novo problema emergido no tecido social". (pg.104,105-106). [...]*

Dispositivo

Ex positis, dou parcial provimento ao Recurso da Contribuinte, com retorno dos autos a unidade de jurisdição para que se apure a liquidez do crédito no valor pleiteado.

² ZANON JUNIOR, Orlando Luiz. Teoria Complexa do Direito. Florianópolis: Cejur, 2013.

³ DIMOULIS, Dimitri. Positivismo jurídico: **Introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político**. São Paulo: Método, 2006. p. 68: "Isso indica que ser positivista no âmbito jurídico significa escolher como exclusivo objeto de estudo o direito que é posto por uma autoridade e, em virtude disso, possui validade (direito positivo)"; e, p. 131: "Partindo dessa delimitação negativa, o PJ stricto sensu afirma a absoluta identidade entre o conceito de direito e o direito efetivamente posto pelas autoridades competentes, isto é, pelas autoridades que, em razão de uma constelação de poder, possuem a capacidade de impor o direito". E FERRAJOLI, Luigi. Principia iuris: teoría del derecho y de la democracia. V 1. Madrid: Trotta, 2011. p. 395-457. Especialmente, p. 396: "Las normas son reglas que pertenecen al derecho positivo em cuanto son efectos jurídicos puestos o causados por actos (T8.11, T8.12). Obviamente, em tanto que reglas, las normas son significados de preceptos (T8.13), a los que vienen asociadas em cada caso mediante interpretación jurídica".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro - Redatora Designada

A despeito do excelente voto do Ilustre Relator, ousou divergir quanto a solução dada ao caso.

Preliminar - Erro no Despacho de Admissibilidade

Aduziu o Relator que o despacho de admissibilidade seria nulo, por vício formal, porquanto o examinador indica um acórdão estranho à discussão dos presentes autos.

De fato, observa-se nas e-fls. 145 a 149, um despacho de admissibilidade referente a outro processo, de matéria completamente diversa. É notório que se trata de mero equívoco na anexação a este processo.

Todavia, nas e-fls. 150 a 156, consta corretamente posto o despacho de admissibilidade do presente processo. Referido ato tratou de todos os argumentos arguidos no recurso especial da empresa, bem como está devidamente motivado.

Assim, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, os despachos e decisões são nulos apenas se proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não se observa no presente processo.

Por isso, não vislumbro nulidade no despacho de admissibilidade de e-fls. 150-156.

Logo, voto por afastar a preliminar suscitada pelo Relator.

Divergência – “efetividade das declarações fiscais retificadoras (ex.: DCTF) prestadas pela contribuinte para comprovar a existência do crédito, e necessidade da autoridade administrativa diligenciar caso tenha dúvidas a respeito das retificações feitas”

CONHECIMENTO

Na origem, a empresa sustentou que possuía crédito decorrente de recolhimento a maior de COFINS, no período de 05/2004, e que após essa constatação procedeu à compensação, por meio do PER/DCOMP.

Informa que, por conta de equívoco ocorrido na DCTF originária, efetuou correções em DCTF retificadora, antes da prolação do despacho decisório.

A DRJ Belo Horizonte/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por entender que não havia prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado e

que não bastaria a retificação da DCTF desacompanhada de outros elementos, além de destacar que a retificação fora extemporânea.

Em recurso voluntário, asseverou que a retificação foi tempestiva e observou os ditames da IN RFB nº 903/08; bem como que o montante recolhido é superior àquele efetivamente devido.

O acórdão recorrido, nº 3401-002.345, da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 16/10/2005 a 31/10/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova por excelência do direito de crédito do contribuinte, por força de lei, é a sua contabilidade comercial e fiscal, bem assim, os documentos que a respaldam, não se prestando a tal desiderato exclusivamente as declarações entregues à RFB.

Recurso voluntário negado.

Como paradigma, foi apontado o acórdão nº 3102-001.237, assim ementado:

APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA APÓS DESPACHO HOMOLOGATÓRIO POSSIBILIDADE DO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO - A declaração retificadora possui a mesma natureza e substitui integralmente a declaração retificada. Descaracterizadas às hipóteses em que a retificadora não produz efeitos. 1. Saldos enviados à PGFN para inscrição em DAU. 2. Valores apurados em procedimentos de auditoria interna já enviados a PGFN. 3. Intimação de início de procedimento fiscal.

Recurso Conhecido e parcialmente provido.

Retorno dos autos a unidade de jurisdição para apuração do crédito.

A identidade fática apontada pela Recorrente reside:

"... mormente ao fato de que o simples erro de preenchimento das declarações fiscais, que ensejam a apresentação de retificações, não retiram o caráter constitutivo da DCTF retificadora em relação ao crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, ..."

O acórdão recorrido consignou que apenas a apresentação das declarações fiscais retificadoras (DCTF, DACTON) prestadas pela contribuinte que instruem o pedido de compensação, sem o acompanhamento de outros elementos de prova, não se prestam a comprovar o crédito pleiteado. Ao passo que no acórdão paradigma, restou decidido que a comprovação da existência de crédito é suficientemente feita pela DCTF retificadora, quando não há impedimento legal para a sua produção de efeitos, e que, havendo alguma dúvida em

relação aos valores declarados pelo contribuinte, caberia à Fiscalização realizar diligências a fim de esclarecê-las e não, simplesmente, deixar de homologar a compensação declarada.

Está configurada a divergência, portanto voto por conhecer do Recurso Especial.

MÉRITO

Para a Recorrente (e a posição externada no paradigma) as declarações retificadoras seriam suficientes para comprovação do crédito a que faz jus. Tal pretensão não merece acolhida.

No tocante à efetividade das declarações fiscais retificadoras prestadas pela contribuinte para comprovar a existência do crédito, entendo que não são isoladamente instrumento hábil para conferir certeza e liquidez aos créditos declarados no PER/DCOMP.

A compensação via PER/DCOMP não está vinculada à retificação de DCTF. Isso porque o indébito tributário decorre do pagamento indevido, nos termos dos art. 165 e 168 do CTN, cujos fatos demandam suporte probatório.

Nesse sentido, o CARF já se manifestou:

Acórdão n.º 3403-002.370, 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária:

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO (DDE). NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO (DCOMP). RETIFICAÇÃO POSTERIOR DE DADOS DA DCTF.

A retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, nem é ato que, por si mesmo, cria o direito de crédito do contribuinte. A existência do indébito depende da demonstração, por meio de provas, pelo contribuinte.

Dispõe o art. 170, do CTN, que a compensação depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Regra geral considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito:

CPC/2015

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

A Recorrente trouxe aos autos o comprovante de arrecadação, o PER/DCOMP, DACON, DCTF e DCTF Retificadora. Por sua vez, no DACON entregue consta valor diferente do valor da DCTF retificadora.

A contribuinte só teria direito subjetivo à compensação se comprovasse a liquidez e certeza de seu crédito. Então, apenas a escrituração contábil e fiscal, acompanhada dos documentos que as instruem, poderiam conferir a força probante do crédito.

Neste processo, vieram duas páginas de documentos apenas em sede de memoriais. E também apenas nos memoriais a empresa expressamente consignou a origem de seu crédito:

Após rever a apuração do período, a Recorrente verificou, no que interessa ao presente caso, que havia considerado, na apuração do tributo devido, valor inferior (ao limite legal) a título de comissões de venda direta de veículos que, nos termos do art. 2º, § 2º da Lei nº 10.485/2002, são passíveis de dedução da base de cálculo da COFINS: (...)

Nessa oportunidade, informou que a apuração deste crédito já havia sido registrada em sua escrita fiscal e contábil antes mesmo da retificação da DCTF.

A documentação a que se refere é uma página do Livro Razão no qual consta a suposta apuração do crédito e uma página de demonstrativo de cálculo.

Diante desse quadro, a empresa deveria de ter trazido aos autos os demonstrativos das bases de cálculo de apuração da COFINS não-cumulativa, as planilhas das comissões de venda dos veículos, o DACON original e retificador, devidamente conciliados com cópias dos livros contábeis, notas fiscais e guias de recolhimento.

Uma vez ausentes esses elementos, deve ser negado o direito ao crédito, já que a certeza e liquidez não foram comprovadas.

Assim, a Recorrente não pode transferir o ônus da produção probatória para a autoridade fiscal ou para o julgador, alegando a obrigatoriedade da realização de diligências.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento.

Há que se ter em conta que tal previsão legal não existe com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos.

As diligências voltam-se à confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não substituem o que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Processo nº 13603.907083/2009-69
Acórdão n.º **9303-007.479**

CSRF-T3
Fl. 215

De se ressaltar, outrossim, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui tratado. É que o referido princípio se destina à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no cumprimento dos seus respectivos ônus probatório.

Em suma, nego provimento ao recurso especial.

Dispositivo

Do exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Redatora Designada