



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13609.903795/2009-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.460 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente PRONTOCLÍNICA INFANTIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na declaração de tributo em 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 contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DCTF. RETIFICAÇÃO. PRAZO.

O prazo para o contribuinte retificar sua declaração de débitos e créditos federais coincide com o prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no §4º do artigo 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

O interessado transmitiu em 11/05/2005 Per/DComp de fls. 66/70, visando a compensar o(s) débito(s) nela declarado(s), com crédito oriundo de pagamento a maior de PIS, relativo ao período de 30/04/2004.

A Delegacia da Receita Federal em Sete Lagoas/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 03) no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débitos do contribuinte, não restando saldo creditório disponível.

Irresignado com o indeferimento do seu pedido, tendo sido cientificado em 18/06/2009 (fl. 60), o contribuinte apresentou, em 15/07/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 01/02, com os argumentos a seguir sintetizados, fazendo anexar os documentos de fls. 03/58.

Aduz que não há que se falar em "pagamento de débitos indevidamente compensados", uma vez que a DCTF foi retificada, demonstrando créditos suficientes para a quitação dos débitos cobrados (documentos em anexo). Por fim, requer sejam os débitos revisados e cancelados.

A 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte proferiu decisão, negando provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/04/2004

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA FORA DO PRAZO LEGAL.
COMPENSAÇÃO INDEFERIDA.

O prazo estabelecido pela legislação para o direito de constituir o crédito tributário deve ser o mesmo para que o contribuinte proceda à retificação da respectiva declaração.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma as alegações trazidas em sua manifestação de inconformidade e contesta a decisão de primeira instância no tocante ao entendimento de que teria havido escoado o prazo para a retificação da DCTF atinente ao débito de que resultou o suposto pagamento indevido.

Neste ponto, a recorrente sustenta que a retificação da DCTF, ainda que tardia, não é "passível de obstar a fruição do direito, pelo contribuinte, ao ressarcimento de tributos recolhidos indevidamente, mormente porque o pedido de compensação observou o lapso temporal de 5 anos previsto no art. 168 do CTN". A recorrente argumenta que, no caso dos autos, não há que se falar em decadência, uma vez que não estaria sendo questionado a constituição do crédito tributário declarado em DCTF, mas em restituição de indébito, aplicando-se, neste caso, o prazo de cinco anos a contar da data do efetivo pagamento, por força do art. 165 c/c art. 168 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS, período de apuração de **abril de 2004**.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação do débito da contribuição social apurado em DCTF. Foi, então, emitido Despacho Decisório eletrônico cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou que "não há que se falar em 'pagamento de débitos indevidamente compensados', uma vez que a DCTF fora devidamente retificado (sic), demonstrando créditos suficientes para quitação dos débitos cobrados".

Em sua impugnação, a recorrente deixou de apresentar documentos para comprovar o direito creditório alegado - em especial, a apuração da base de cálculo do PIS objeto do litígio -, de maneira que, ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, nos termos do voto condutor, transcrito, em parte, a seguir (grifei partes):

O contribuinte informa que providenciou a entrega de DCTF retificadora com o real valor devido de PIS para o período em questão, gerando, assim, o crédito a ser compensado.

Ocorre que a DCTF na qual foi retificado o débito de PIS referente ao período de apuração de 30/04/2004 (2º Trimestre de 2004) foi enviada pelo contribuinte apenas em 13/07/2009 e a DCTF ativa (última declaração enviada e processada) foi transmitida em 14/07/2009.

Ressalte-se, de início, que os valores declarados em DCTF, a teor do que dispõe o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, em seu art. 5º, §1º, constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Como o PIS se amolda ao chamado lançamento por homologação, aplica-se ao presente caso a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para a homologação do lançamento, salvo a comprovação de dolo, fraude ou simulação.

Com efeito, nas relações jurídicas, principalmente nas de caráter obrigacional, os prazos para extinção de direito decorrem do princípio da segurança jurídica e, assim, o prazo estabelecido pela legislação para o direito de constituir o crédito tributário deve ser o mesmo para que o contribuinte proceda à retificação da respectiva declaração apresentada.

Esse entendimento foi adotado pelo Parecer COSIT nº 48, de 7 de julho de 1999, que trata da declaração de rendimentos, mas que se aplica por analogia à presente situação: (...)

Portanto, não tendo sido apresentada pelo contribuinte qualquer outra prova que demonstre a existência do direito creditório, não pode ser considerada a DCTF retificadora enviada à RFB após cinco anos contados do fato gerador correspondente ao crédito de PIS indicado na declaração de compensação.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de indeferir a solicitação do interessado e não homologar a compensação pleiteada.

Da leitura do aresto recorrido, em especial do parágrafo acima sublinhado, observa-se que o colegiado de primeira instância, ao analisar os autos, concluiu que **o contribuinte não apresentou qualquer prova para demonstrar a existência do direito creditório alegado**, fato que levou à não consideração da DCTF retificadora transmitida após o prazo de cinco anos. Nesse sentido, se a recorrente tivesse apresentado provas do suposto direito creditório, pode-se dizer, em interpretação *a contrario sensu* da decisão recorrida, que o colegiado *a quo* poderia ter reconhecido seu eventual direito à compensação.

Analisando os autos, observa-se que, de fato, a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), qualquer documento para demonstrar o direito creditório alegado. Pela análise dos autos, não há como afirmar que o débito de PIS, objeto do presente litígio, realmente é menor do que aquele originalmente apurado, de modo a resultar em crédito por pagamento indevido.

Importa lembrar que a compensação tributária - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional -, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Segundo o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário revela-se pressuposto fundamental para a efetivação da compensação.

Em casos como o presente, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente apenas alegações acompanhada de declarações retificadoras. Faz-se necessário que alegações e declarações sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que as lastreiem.

Há que se lembrar que, em casos de compensação, recai sobre o contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito utilizado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando que, no despacho eletrônico, a recorrente não foi informada sobre quais documentos probatórios deveria apresentar, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a impugnação - como forma de contrapor as razões da decisão recorrida, dando ensejo, assim, à exceção prevista no art. 16, §4º, "c", Decreto nº. 70.237/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente eximiu-se, mais uma vez, do ônus de produzir provas cabais para sustentar suas alegações. Não há, junto ao recurso voluntário, documentos para demonstrar a certeza e liquidez dos pretensos créditos de contribuição social, originados, segundo a recorrente, de pagamento de tributo indevido.

De fato, a recorrente não apresentou escrituração contábil-fiscal, com documentos que a lastreiem, a fim de demonstrar o suposto equívoco na apuração do débito de PIS declarado na DCTF original. Para afastar tal apuração, necessário se faz a prova de erro mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, não sendo suficiente a transmissão de DCTF retificadora. Neste caso, sem os registros contábeis e os documentos que os suportam, não há como ser afastado o débito constituído de PIS na declaração original.

Sublinhe-se 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.

Ademais, no caso concreto, o contribuinte apresentou DCTF retificadora após a ciência do despacho decisório e após o transcurso do prazo de cinco anos do fato gerador do tributo declarado, de maneira que tal declaração não pode apresentar qualquer efeito sobre a DCTF original, sobretudo pela ausência de provas de erro na informação originalmente transmitida.

Sublinhe-se que tal entendimento está em harmonia com a jurisprudência dominante do CARF, ilustrada nos seguintes acórdãos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/05/2003

PER/DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR. DCTF RETIFICADORA. HIPÓTESE. TRANSMITIDA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO E DO PRAZO DE 5 ANOS DO FATO GERADOR. DCTF retificadora transmitida após a ciência do Despacho Decisório, com objetivo de reduzir o valor do débito ao qual o pagamento estava integralmente alocado e depois de transcorrido cinco anos para pleito da restituição não gera efeitos jurídicos para fins de compensar débitos declarados em Per/Dcomp, em face dos efeitos da decadência do referido direito creditório.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DCTF RETIFICADORA. PRAZO. NÃO COMPROVADO.

O contribuinte não logrou comprovar o crédito que alega fazer jus, pelo que deve ser indeferida a compensação realizada. Demais disso, é defeso ao contribuinte, para fins de surtir os efeitos jurídicos pretendidos, apresentar DCTF retificadora.

(Acórdão 3001-000.509, julgado em 19/09/2018)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCTF. PRAZO DECADENCIAL PARA RETIFICAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Compensação de crédito por suposto recolhimento a maior em razão de erro de preenchimento de DCTF. Retificação da DCTF feita após procedimento de Dcomp. Prazo de 5 anos para retificar DCTF sob pena de homologação.

Ônus probatório da Recorrente que não demonstrou existência do crédito.

Recurso a que se nega provimento.

(Acórdão 3003-000.148, julgado em 20/02/2019)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DCTF. RETIFICAÇÃO. PRAZO.

O prazo para o contribuinte retificar sua DCTF, que é a declaração que tem caráter de confissão de dívida, coincide com o prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no §4º do artigo 150 do CTN.

(Acórdão nº. 1001.000.611, julgado em 07/07/2018)

Como se vê, está correta a decisão de primeira instância quando assevera que o prazo para o contribuinte retificar sua DCTF - declaração que, como se sabe, possui caráter de confissão de dívida e constitui o crédito tributário - coincide com o prazo de homologação atribuído à Fazenda Nacional: tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso dos autos, tal prazo é de cinco anos do fato gerador - ex vi do art. 150, §4º do CTN.

Assim, tendo em vista que **não foi apresentado nenhum documento para a demonstração do direito creditório alegado**, e considerando o fato de a DCTF retificadora ter sido transmitida após o despacho decisório e depois de ter exaurido o prazo de cinco anos do fato gerador da contribuição declarada na DCTF original, não vejo como prosperar o pleito da recorrente.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator