MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13819.901074/2009-39

Processo nº	13819.901074/2009-39
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-008.142 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de fevereiro de 2021
Recorrente	AUTONEUM BRASIL TEXTEIS ACUSTICOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 14/11/2005

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF retificadora apresentada após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente a

Conselheira Cynthia Elena de Campos, sendo substituída pela Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de pedido de compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado a título de COFINS em 14/11/2005, referente a competência de outubro de 2005. O valor do DARF recolhido foi no montante de R$ 322.332,63, pleiteando o contribuinte o crédito de pagamento indevido no valor originário de R$ 52.735,23 (e-fls. 2/6)

O referido pleito foi indeferido por meio do despacho decisório eletrônico da e-fl. 7, vez que o valor do DARF indicado foi integralmente utilizado para quitar o débito de COFINS do mesmo período:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF SÃO BERNARDO DO CAMPO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 821093248

DATA DE EMISSÃO: 18/02/2009

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL
01.935.393/0001-98	RIETER AUTOMOTIVE BRASIL - ARTEFATOS DE FIBRAS TEXTEIS LTDA

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
22043.98522.061205.1.3.04-3020	06/12/2005	Pagamento Indevido ou a Maior	13819-901.074/2009-39

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 52.735,23
A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/10/2005	5856	322.332,63	14/11/2005

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PO)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
2130250561	322.332,63	Db: cód 5856 PA 31/10/2005	322.332,63
VALOR TOTAL			322.332,63

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade afirmando que o valor indevido decorre de retenção na fonte indevidamente lançada em outubro/2005 e corrigida em dezembro/2005 por meio do PER/DCOMP. Naquela oportunidade, a empresa apresentou a DCTF retificadora emitida em 07/12/2005 que traz o valor de COFINS devida no período de R$ 322.332,63 (e-fl. 18/19), bem como uma memória de cálculo feita a mão que igualmente aponta esse valor como devido (e-fl. 21).

A defesa apresentada foi julgada improcedente pelo acórdão da DRJ assim ementado:

> DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela

Documento nato-digital

> interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributaria, o direito creditório não pode ser admitido. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Credit6rio Não Reconhecido (e-fl. 47)

Intimada desta decisão em 31/05/2011, a empresa apresentou Recurso Voluntário em 22/06/2011 (e-fls. 66 e ss.) alegando, em síntese, a validade do crédito pleiteado correspondente a erro na informação de retenção do período, sendo que o valor correto de COFINS do período é de R$ 269.597,40, conforme informado na DCTF retificadora emitida em 28/12/2009 (e-fls. 99/100). Apresenta planilha com a informação do valor de retenção indevida (e-fl. 85/86).

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Atentando-se para o presente processo, observa-se que a Recorrente não trouxe nenhum elemento fático ou jurídico capaz de afastar a conclusão do despacho decisório.

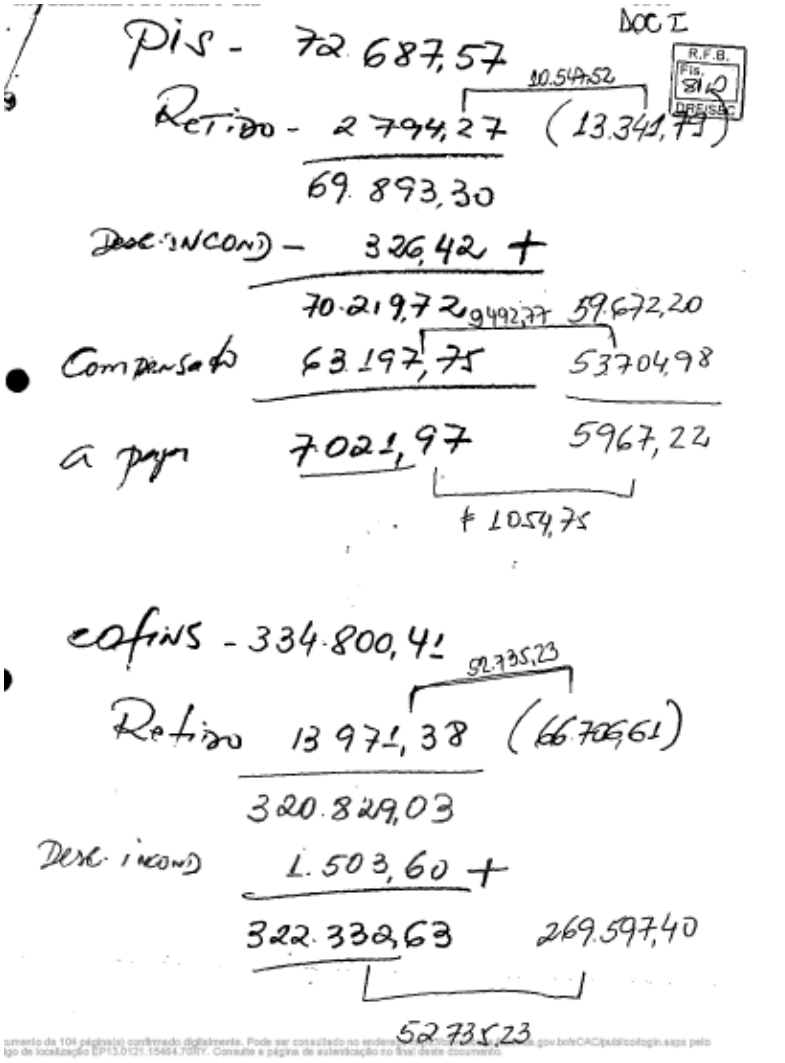
Com efeito, em sua defesa o contribuinte alegou que a origem do crédito decorreria de equívoco cometido na apuração do valor da COFINS devida em razão da informação indevida do valor de retenção. Para demonstrar a existência do crédito, a empresa apresentou planilha na qual informa o valor de retenção indevida e a DCTF retificadora transmitida após a emissão do despacho decisório.

Contudo, a empresa não acostou aos autos o DACON ou qualquer documento contábil que poderia respaldar o seu crédito e a retificação da DCTF por ela realizada após o recebimento do despacho decisório. Com efeito, não constam dos autos os documentos contábeis que dão suporte para a retificação realizada, inexistindo qualquer elemento capaz de demonstrar o recolhimento indevido alegado. As planilhas anexadas sequer evidenciam as razões quais os valores de retenção que foram informados equivocadamente, não evidenciando a existência do crédito (e-fls. 85/86):

Documento nato-digital

Calculo Pis e Cofins de Outubro de 2005

	Pis		Cofins	
	Pago	Correto	Pago	Correto
Calculado Contabilidade	72.687,57	72.687,57	334.800,41	334.800,41
Retido (indevido)	(2.794,27)	(13.341,79)	(13.971,38)	(66.706,61)
Desc Incondicional	326,42	326,42	1.503,60	1.503,60
Compensado	(63.197,75)	(53.704,98)	-	-
A Pagar	**7.021,97**	**5.967,22**	**322.332,63**	**269.597,40**
		(1.054,75)		**(52.735,23)**



E a ausência de documentos foi bem evidenciada pela r. decisão recorrida, que indicou:

> A contribuinte sustenta a existência do crédito, trazendo documentos ebmencionando memória de calculo de seu direito.

> Este último documento esta juntado as fls. 17/18 e consiste em uma série de números e operações que, em si, nada conseguem elucidar a respeito dos fundamentos legais ou faticos que dariam sustentação à pretensão da interessada.
>
> Com efeito, embora apresente operações aritméticas que, em tese, demonstrariam os valores que reivindica como representativos de seus créditos, **a interessada não explica a razão pela qual seriam indevidas as retenções na fonte que alega, mas não prova, e em que montante.** (e-fl. 85 - grifei)

No Recurso Voluntário a empresa não anexa qualquer documento contábil para respaldar seu crédito. Consta dos presentes autos, tão somente, as planilhas com a indicação que o crédito seria correspondente aos valores de retenção e a DCTF retificadora. Inexiste a identificação precisa pela empresa de quais as informações de retenções sofridas que foram modificadas em sua apuração, correspondente a quais notas fiscais emitidas, quais tomadores etc., não estando evidenciado documentalmente qual a origem do crédito.

Uma vez que os documentos apresentados não trazem um indício do crédito entendido como devido pelo sujeito, não trazendo uma aproximação uníssona quanto à apuração da COFINS no período e quanto ao crédito que seria eventualmente passível de restituição/compensação, entendo ser prescindível a realização de diligência no presente caso. Inclusive, necessária a apresentação de documentação contábil para evidenciar as retificações realizadas na documentação fiscal do sujeito passivo após o recebimento do despacho decisório, como exigido por este Conselho, consoante bem explanado pela Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz no Acórdão 3402-005.034:

> "Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo tanto da não homologação da compensação por despacho decisório, como da negativa de provimento à manifestação de inconformidade, a Recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório, insistindo que efetuou a retificação do Dacon e da DCTF, o que demonstraria seu direito ao crédito.
>
> Ocorre que o Dacon constitui demonstrativo por meio do qual a empresa apura as contribuições devidas.
>
> Com efeito, **o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração acessória obrigatória em que as pessoas jurídicas informavam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS. Em outros termos, sua função é de refletir a situação do recolhimento das contribuições da empresa, sendo os créditos autorizados por lei e com substrato nos documentos contábeis da empresa, basicamente notas fiscais os livros fiscais onde estão registradas as referidas notas, além da própria DCTF. Assim, são esses últimos documentos que possuem aptidão para comprovar o crédito.**
>
> Ademais, a Instrução Normativa n. 1.015, de 05 de março de 2010, vigente à época dos fatos, estabelece que:
>
> > Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.
> >
> > § 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

Documento nato-digital

> § 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:
>
> I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:
>
> a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;
>
> b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou
>
> c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e
>
> II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.
>
> (...)
>
> § 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

Quanto à DCTF, cuja retificação foi feita posteriormente à prolação do despacho decisório, tampouco salvaguarda o pleito da Recorrente. Explico.

Este Conselho possui pacífica jurisprudência, tanto nas turmas ordinárias (e.g. Acórdãos 3801-004.289, 3801-004.079, 3803-003.964) como na Câmara Superior de Recursos Fiscais (e.g. Acórdão 9303-005.519), no sentido de que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do crédito quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original. Tal entendimento funda-se na letra do artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

> Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.
>
> **§ 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.**

Portanto, a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não é suficiente para a demonstração do crédito pleiteado em PER/DCOMP, sendo imprescindível que a Contribuinte faça prova do erro em que se fundou a retificação.

Nesse sentido, destaco a ementa do Acórdão nº 9303005.708, cujo julgamento na CSRF, por unanimidade, ocorreu em 19 de setembro de 2017:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Data do fato gerador: 30/04/2001
>
> DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.
>
> A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo

Documento nato-digital

> indispensável a comprovação do erro em que se funde. Recurso Especial do Contribuinte negado.)

Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, caput, da Lei nº 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, autora do presente processo administrativo, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:

> Art. 36 da Lei nº 9.784/99.
>
> Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.
>
> Art. 373 do Código de Processo Civil.
>
> O ônus da prova incumbe:
>
> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Peço vênia para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao caso sub judice:

> "É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo. Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte. Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.
>
> No caso em análise**, a Contribuinte esclarece que teria apurado créditos de PIS, contudo, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado nas declarações (DCTF e DACON) é imprescindível que seja demonstrada através da escrituração contábil e fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração**."

(grifei)

Assim, no presente caso, entendo ser prescindível a diligência, vez que a Recorrente não evidencia com clareza a existência de crédito no presente caso.

E aqui cumpre novamente[1] consignar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

[1] Como já consigando por esta Turma em outras oportunidade como, por exemplo, no Acórdão n.º 3402-004.763, de 25/10/2017, de minha relatoria.

Documento nato-digital

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972[2].

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho. A título de exemplo:

> Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009 VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.** Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

Com isso, face a ausência de provas, deve ser mantida a conclusão alcançada pela decisão de primeira instância no sentido da inexistência de qualquer direito creditório na hipótese.

Nesse sentido, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne

[2] *"Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*
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;"

Documento nato-digital