



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.908393/2009-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-001.395 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente VERANDA DO BRASIL COMERCIO DE PERFUMES E COSMÉTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, 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 de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

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)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Luis Felipe de Barros Reche e Rodolfo Tsuboi.

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento a maior ou indevido, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) supostamente recolhida indevidamente, o qual não foi homologado pela unidade jurisdicionante.

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso (destaques no original):

“Trata-se de Declaração de Compensação - Dcomp n.º 41886.31203.070709.1.3.04-0378, transmitida eletronicamente em 07/07/2009, com base em suposto crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, oriundo de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/10/2008	2172	54.986,74	30/04/2009

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, no valor do principal de R\$ 54.986,74.

Em 07/10/2009 foi emitido Despacho Decisório Eletrônico pela não homologação da compensação, fundamentando na inexistência de crédito.

Cientificado dessa decisão, bem como da cobrança dos débitos confessados na DCOMP, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, acrescida de documentação anexa, onde alega, em síntese, que recolheu indevidamente os tributos PIS e COFINS no período de fevereiro a novembro de 2008, segundo Art. 2º da Lei n.º 10.147, de 21/12/2000. Enfatiza que teria direito ao crédito pleiteado conforme declarações retificadoras apresentadas para o período.

Assim, entendendo demonstrados os fundamentos que asseguram o direito do seu pleito, requer a reconsideração do despacho decisório, a fim de determinar a homologação da compensação efetuada pela empresa”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF (DRJ/Brasília), por meio do Acórdão n.º 03-63.108 - 4ª Turma da DRJ/BSB (doc. fls. 081 a 085)¹, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS-DCTF RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de DCTF retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

A contribuinte foi regularmente cientificada em 12/04/2017, pelo recebimento da Intimação nº 873/2017, da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – DERAT, pelo que se extrai do Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 090).

Não resignada com a decisão que lhe foi desfavorável, em 12/05/2017 interpôs tempestivamente o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 090 a 112), como se atesta a partir da data da postagem aferida pela unidade preparadora a partir do envelope de encaminhamento. No documento, basicamente se utilizando dos mesmos fundamentos que já utilizara em sua Manifestação de Inconformidade, alega, em síntese, que:

- a) ingressou com pedido de compensação pela efetivação de pagamento indevido a título de COFINS, no importe de R\$ 54.986,74 e, a fim de comprovar as alegações tecidas, juntou declarações retificadoras nas quais teria informado a ocorrência do equívoco na aplicação das alíquotas, bem como a guia recolhida equivocadamente, no mesmo montante;
- b) na decisão recorrida, sustentou-se que a compensação somente poderia ser homologada diante da apresentação de documentos hábeis a comprovar a existência do crédito e, neste sentido, destaca que a empresa apresentou documentação comprobatória do direito ao crédito, “*na medida em demonstrou, através da emissão das declarações retificadoras e o recolhimento efetivado, a ocorrência de erro na aplicação da alíquota*”, pois “*as declarações retificadoras, neste sentido, são suficientes a demonstrar o direito da Recorrente, não havendo obrigatoriedade da apresentação da escrituração fiscal para o surgimento do direito*”; e
- c) conforme os acórdãos do CARF que transcreve, a apresentação da declaração retificadora é hábil à comprovação da ocorrência do equívoco e do surgimento do crédito.

Diante de tais argumentos, requer, ao fim de seu apelo, “*a concessão da antecipação de tutela pretendida no presente Recurso, a fim de que se opere a SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, evitando-se que seja procedida qualquer inscrição na Dívida Ativa, pelos fundamentos de fato e de direito ora apresentados*”. Requer ainda que “*seja CONHECIDO o presente recurso, uma vez que obedecido o requisito da TEMPESTIVIDADE, para que seja JULGADO PROCEDENTE*

o RECURSO, para homologar o crédito da Recorrente, no importe de R\$ 54.986,74 (cinquenta e quatro mil, novecentos e oitenta e seis reais e setenta e quatro centavos””, para, ao final e no mérito, “ser julgado inteiramente procedente a fim de reformar a decisão recorrida, homologando-se integralmente a compensação formalizada pela empresa”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não havendo arguição de preliminares, passo à análise do mérito.

Análise do mérito

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento de solicitação de compensação formalizada na PER/DCOMP nº 41886.31203.070709.1.3.04-0378, de 07/07/2009 (doc. fls. 002 a 006), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior da COFINS, do qual pretendia se utilizar para ver homologada integralmente a compensação de débitos de CSLL e IRPJ relativos ao período de apuração do 1º trimestre de 2009, em montante de R\$ 56.377,90.

A compensação declarada foi parcialmente homologada pelo Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo - SP (DRF/ São

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

Bernardo do Campo), no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao PA encerrado em 31/10/2008, não restando crédito disponível para a compensação integral dos débitos.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a homologação parcial da compensação pleiteada, fundamentando-se a decisão nos argumentos de que a declaração do contribuinte em DCTF representa confissão de dívida que confere liquidez e certeza à obrigação tributária e, neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na DCOMP, seria imprescindível sua demonstração na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração (fls. 084 e ss. – destaques nossos):

“No caso em análise, a contribuinte alega que teria pago valor maior do que o efetivamente devido no período em análise, em virtude de equívoco na aplicação da alíquota, e conseqüentemente, erro nas informações declaradas ao Receita Federal, motivo pelo qual apresentou declarações retificadoras.

A declaração do contribuinte em DCTF é confissão de dívida, que confere liquidez e certeza à obrigação tributária. Neste momento processual, **para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração**, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir:

(...)

Ainda, neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Logo, **não cabe ao Fisco obter provas de que a contribuinte teria informado débito a maior em sua declaração**. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333:

(...)

A entrega das referidas declarações retificadoras, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em sua Declaração de Compensação.

(...)

As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação (DCTF, DIPJ, Dacon ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

No caso em concreto, **a manifestante não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.**

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa”.

A recorrente tem defendido em essência que comprovou a existência do crédito, ao juntar as declarações retificadoras e o recolhimento efetivado, demonstrando a ocorrência de erro na aplicação da alíquota. A argumenta ainda que as declarações retificadoras seriam

suficientes a demonstrar seu direito, de forma a não haver obrigatoriedade da apresentação da escrituração fiscal ou outros documentos comprobatórios, como se entendeu na decisão recorrida.

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, razão não lhe assiste. A razão está com a decisão recorrida.

Inicialmente, cumpre-nos destacar que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP. Também não é ato que cria, *per si*, o direito de crédito do contribuinte, como textualmente defende a recorrente na sua peça recursal.

Na data de transmissão do PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela contribuinte continha a informação de que parte do pagamento que teria originado o crédito pleiteado teria sido utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no mesmo período, de modo que não existia crédito suficiente para ser utilizado na compensação declarada. Ou seja, o Despacho Decisório estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação.

É sempre bom lembrar que o regime jurídico da compensação tributária em vigor a partir da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, que introduziram alterações no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, prevê que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PERD/COMP, mediante o qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Com base nessa sistemática, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o documento eletrônico com as informações relativas à origem do crédito pretendido e os dados dos débitos a serem compensados. A partir do cruzamento das informações fiscais do contribuinte, disponíveis na base de dados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil, verifica-se a consistência e a coerência da compensação declarada.

Mas também é importante observar o que expressamente estabelece o CTN, no § 1º do art. 147 (grifei):

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”.

Desta forma, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os que consta dos sistemas, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico. Deixa-se o célere procedimento do batimento eletrônico de dados passando a torna-se necessário o correspondente embasamento documental.

Ou seja, com a verificação eletrônica, antes de instaurado o contencioso administrativo, são consideradas somente as informações e dados constantes dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Contudo, uma vez constatada inconsistência ou divergência, não se homologa a compensação declarada e inicia-se a etapa de verificação documental, nos autos de processo administrativo fiscal, onde recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar a existência de certeza e liquidez do crédito que pretende utilizar.

Assim, não é suficiente, para os fins pretendidos pela recorrente, promover a retificação da DCTF. Permanece a necessidade de se comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados, a composição da base de cálculo dos tributos em questão e o eventual erro ou omissão que ensejou a redução do montante devido declarado. Está correta a decisão de piso nesse sentido.

Vê-se que a Manifestação de Inconformidade que deu início ao contencioso foi instruída somente com cópias do Despacho Decisório, DACON, DCOMP e DCTF Original. Não foram carreados documentos de sua escrita fiscal ou elementos que comprovem a liquidez e certeza do crédito, além de cópias de declarações de autoria da própria empresa.

Mesmo após o Acórdão de Manifestação de Inconformidade, já em sede de Recurso Voluntário, a recorrente limitou-se novamente a defender a existência do crédito e asseverar que as declarações que apresentou à autoridade julgadora de primeira instância seriam documentos hábeis para demonstrar à Autoridade Fazendária todos os elementos necessários à formação da base de cálculo das contribuições sociais.

Por duas vezes teve a recorrente a oportunidade de carrear aos autos todos os elementos de prova de que dispunha, e não o fez em momento algum.

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984³) e que a compensação de débitos tributários

³ Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º 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.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN⁴);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972⁵);

iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015⁶, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Tenho defendido o entendimento de que, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, é papel do julgador solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. No caso dos autos, como visto, a recorrente em momento algum trouxe qualquer documento hábil a comprovar seu direito, o que afasta ainda, a meu ver, até a possibilidade de converter o julgamento em diligência.

Não se desincumbiu, dessa forma, de seu dever de trazer os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior. Nesses termos entendo que não há qualquer fundamento que permita decidir pela reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido.

Conclusões

⁴ 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.

⁵ 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.

(...)

§ 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)

⁶ 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.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

Diante do exposto, VOTO no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche