



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13830.900114/2008-96
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3001-000.125 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Data 20 de setembro de 2018
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente USIPAVI ENGENHARIA E PAVIMENTACAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o Recurso Voluntário em diligência, para que a unidade de origem aprecie a DCTF retificadora com relação ao crédito pleiteado, juntamente com a DIPJ da recorrente e lhe confira liquidez e certeza para a realização da compensação requerida.

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila - Relator

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri (Presidente), Renato Vieira de Avila, Marcos Roberto da Silva e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Despacho Decisório

O presente despacho decisório houve por bem, não homologar a compensação declarada através de DCOMP, em razão de, analisadas as informações prestadas, partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Manifestação de Inconformidade

Em sede de sua manifestação de inconformidade, a recorrente alega que a não homologação da compensação pleiteada se funda em erro no preenchimento das DCTFs originárias, as quais foram corrigidas após intimação pelo Fisco Federal e que desta correção, acredita ter direito aos créditos objeto da compensação.

DRJ/CPS

A manifestação de inconformidade foi julgada e recebeu a seguinte ementa:

Acórdão 14-29.209 1ª Turma da DRJ/RPO Data do fato gerador: 15/10/2003 DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO FISCAIS - DIPJ.

RETIFICAÇÃO APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.

ANALOGIA.

A retificação da DIPJ, para fins de comprovar a existência de crédito do contribuinte não pode ser aceita, pois efetuada após a ciência do Despacho Decisório, procedimento de ofício da autoridade administrativa, conforme o disposto no art. 832, do RIR/99, utilizado neste caso por analogia, conforme o disposto no art. 108, do CTN, por inexistência de disposição expressa.

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO COMPROVAÇÃO Não comprovada a liquidez e certeza do crédito tributário objeto de compensação declarada pelo sujeito passivo, é de se não homologar a compensação por ele declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido O relatório, por bem retratar a realidade fática dos autos, merece ser transcrito:

Trata o presente de Despacho Decisório, fl. 06 que não homologou a compensação declarada pelo interessado, uma vez que o crédito apresentado para a compensação foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificado em 30/04/2008, fl. 36, o interessado protocolou o documento de fls. 12, em 29/05/2008, alegando que no período de apuração set/2003 apurou a Cofins devida no valor de R\$ 2.282,24, recolhido em 15/10/2003 e que, posteriormente a essa data, a empresa cancelou a Nota Fiscal nº 0135, de 30/09/2003, no valor de R\$ 60.662,34, gerando um crédito do PIS no valor de R\$ 1.819,87.

Que o valor foi erroneamente informado em DCTF e que só em 27/05/2008 efetuou a sua retificação.

Vem solicitar o cancelamento do Despacho Decisório uma vez que não há diferença a ser recolhida.

É o relatório.

Os fundamentos do voto estão transcritos abaixo:

A DCTF, por si só, não é o instrumento hábil para a apuração dos débitos do contribuinte, caracterizando-se como instrumento de confissão de dívida, para os devidos efeitos tributários, conforme consta no próprio recibo de entrega da mesma.

Verifica-se que o interessado também retificou a Declaração de Informação Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, em 27/05/2008, ou seja, posteriormente à ciência do Despacho Decisório, que se deu em 30/04/2008.

A simples retificação da DIPJ, após a ciência do Despacho Decisório, este um procedimento de ofício, não tem o condão de gerar crédito tributário para o interessado, <ttal-EJ.tler-eutre-procedimento de pr.OYa. O nteressado sim lesmente alegou o cancelamento de Nota Fiscal, e se quedou inerte perante a SRF até o recebimento do Despacho Decisório.

Recurso Voluntário

A recorrente se insurge em face do acórdão proferido pela DRJ/RPO que, manteve o despacho decisório que não homologou o pedido de compensação por entender que o crédito declarado na DCOMP já tinha sido utilizado para quitação de outros débitos do contribuinte.

Sustenta, em síntese, que pagou a maior o valor da Contribuição para o COFINS referente ao período de apuração do mês 09/2003 por ter cancelado nota fiscal de prestação de serviços em razão de problemas com o recebimento desta pela Prefeitura, o que posteriormente corrigiu emitindo nova nota fiscal. Alega que por esse motivo teria direito ao crédito decorrente de COFINS pago em decorrência dessa nota fiscal cancelada, o que pretende compensar com tributos do mesmo ente.

Requer o conhecimento e provimento do presente recurso para que seja reformada a decisão prolatada pela DRJ com o consequente reconhecimento do seu direito creditório e extinção do débito objeto da compensação.

Juntou aos autos, a nota fiscal cancelada, a nova nota fiscal emitida, o livro diário, a DCTF e DIPJ retificadoras e demais documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que denegou o direito à compensação por ausência de prova do erro material cometido.

Admissibilidade do Recurso

O recurso é tempestivo e tomo conhecimento para baixar em diligência, haja vista a apresentação de argumento inovador, conforme item específico abaixo.

Argumentos de Defesa no Recurso Voluntário

Em breve síntese, foram apresentados, em sede de recurso, os seguintes argumentos.

DOS FATOS

Trata-se de pedido de compensação no qual a recorrente alega que, recolheu valor a maior da Contribuição para o COFINS referente ao período de apuração do mês 09/2003. Sustenta que cancelou a nota fiscal que dava origem ao valor tributado, o que lhe tinha gerado um crédito.

Por meio de PER/DCOMP a contribuinte pediu a compensação do valor pago a maior com débito referente ao COFINS. A autoridade fiscal por meio de despacho decisório entendeu por negar o pedido de compensação por entender que esse valor já havia sido utilizado para quitação de outros débitos da contribuinte.

Irresignada, a contribuinte juntou DCTF e DIPJ, ambas retificadas posteriormente ao Despacho Decisório e apresentou manifestação de inconformidade que foi julgada improcedente por não restar comprovado a liquidez e certeza do crédito por insuficiência de provas documentais.

Ato contínuo, a recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário e vieram-me os autos conclusos para julgamento.

MÉRITO

O relevante tema tratado neste item, diz respeito à forma regulamentar para comprovar a ocorrência de erro material e o consequente pagamento indevido ou a maior de tributo.

Especificamente, o tema adentra aos casos relacionados com os Despachos Decisórios Eletrônicos. Esta modalidade de compensação caracteriza-se pelo cruzamento

automatizado de dados eletronicamente inseridos no ambiente virtual da Receita Federal. Em especial, ocorre o cruzamento dos dados lançados na PER/DCOMP e na DCTF.

Com a lida rotineira nos processos administrativos com tal temática, percebe-se que se gerou, em torno do assunto, a seguinte celeuma. Muitos contribuintes, ao constatarem seus pagamentos indevidos, procedem à compensação na forma regradada pela Receita, mas acaba por não finalizar seus procedimentos de compensação com as necessárias retificações nas informações enviadas anteriormente.

Neste ponto, os despachos decisórios, por basearem-se nas informações prestadas pelo próprio contribuinte, acabam por declarar como não homologadas as compensações, haja vista os valores indicados como pagos a maior terem sido alocados em débitos, também informados pelo contribuinte, e não retificados a tempo de permitir a compensação.

Nestes casos, se segue à manifestação de inconformidade, na qual o contribuinte relata seu procedimento, e, na maioria das vezes, a fim de comprovar a existência do crédito, indica as declarações fiscais retificadas, derivadas das obrigações acessórias, como o meio apto para a comprovação do pagamento indevido.

Ocorre que é pacífico o entendimento esposado pelas Delegacias de Julgamento, no sentido de: exigir, como meio de prova, mais que as declarações acessórias retificadas, mas os elementos contábeis que lhe deram suporte. Ainda, que tais documentos sejam acostados aos autos ainda em sede de Manifestação de Inconformidade, dando azo ao prazo previsto nos artigos 14 e 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Diante deste breve cenário, o CARF, vem permitindo, a fim de prestigiar o **princípio da verdade material**, a juntada de documentos após a fase da manifestação de inconformidade, ou seja, em sede de recurso voluntário.

Decorre, então, três posicionamentos:

Aqueles que não aceitam a juntada de documentos fora do prazo da manifestação de inconformidade; Aqueles que aceitam a juntada de documentos, desde que haja uma demonstração inicial sobre a formação de prova, como alguma documento contábil que extrapole as declarações retificadas; e, Aqueles, que, como eu, permite a juntada a destempo de documentação, e, mais ainda, sugere proposta de diligência, a fim de viabilizar o concreto entendimento sobre a existência, ou não, de crédito hábil para a compensação declarada anteriormente. Isto porque diante de compensações submetidas ao controle eletrônico e decididas via Despacho Decisório Eletrônico, cujo teor das decisões das Delegacias de Julgamento cravam como momento oportuno para a apresentação das provas, o protocolo da manifestação de inconformidade, impossibilitando, assim, a juntada em sede de recurso voluntário, visualiza que, justamente por força desta decisão de primeira instância administrativa, se vê impedido de juntar demais documentação, diante de decisão que determinou preclusa essa oportunização.

Pagamento a maior

A partir então, da constatação deste apuração equivocada, sustenta haver, em seu favor, crédito que, desta feita, procedeu aos procedimentos de compensação, mediante envio da competente declaração.

Da Controvérsia Acerca do Tema

O tema abordado que se traduz no cerne da questão tratada nos autos, diz respeito ao pagamento indevido e sua efetiva forma de comprovação. **A contribuinte alega ter calculado erroneamente seu COFINS.**

A fim de corrigir o rumo do referido processo, e enfrentar o que regimentalmente encontra-se obrigado, verifico a necessidade de evidenciação da materialidade da ocorrência do pagamento como tido a maior.

Os meios necessários e a forma adequada de comprovação de pagamento devido perfaz-se matéria recorrente nesta Turma. A fim de facilitar a exposição dos fundamentos deste voto, inicia-se com o importante o respaldo no acórdão 3401.003.952, que trata de tema igual, ou seja, o dever de verificar a ocorrência do pagamento indevido.

Veja-se a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano calendário: 2007 COFINS. DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.

Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Importa, antes de adentrar a questão sobre o tratamento das provas em casos semelhantes, transcrever trechos do acórdão fundamentais ao desdobramento do tema.

Após o indeferimento eletrônico da compensação é que a empresa esclarece que a DCTF foi preenchida erroneamente, tentando retificá-la (sem sucesso em função de trava temporal no sistema informatizado), e explica que o indébito decorre de serem os pagamentos referentes a COFINS-serviços incabíveis pelo fato de se estar tratando, no caso, exclusivamente de licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos.

No presente processo, como em todos nos quais o despacho decisório é eletrônico, a fundamentação não tem como antecedente uma operação individualizada de análise por parte do Fisco, mas sim um tratamento massivo de informações. Esse tratamento massivo é efetivo quando as informações prestadas nas declarações do contribuinte são consistentes. Se há uma declaração do contribuinte (v.g. DCTF) indicando determinado valor, e ele efetivamente recolheu tal valor, o sistema certamente indicará que o pagamento foi localizado, tendo sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte. Houvesse o contribuinte retificado a DCTF anteriormente ao despacho decisório eletrônico, reduzindo o valor a recolher a título da contribuição, provavelmente não estaríamos diante de um contencioso gerado em tratamento massivo.

*A detecção da irregularidade na forma massiva, em processos como o presente, **começa, assim, com a falha do contribuinte**, ao não retificar a DCTF, corrigindo o valor a recolher, tornando-o diferente do (inferior ao) efetivamente pago. Esse erro (ausência de retificação da DCTF) provavelmente seria percebido se a análise inicial empreendida no despacho decisório fosse individualizada/manual (humana).*

*O julgador de primeira instância também tem um papel especial diante de despachos decisórios eletrônicos, porque efetuará a primeira análise humana do processo, **devendo assegurar a prevalência da verdade material**. Não pode o julgador (humano) atuar como a máquina, simplesmente cotejando o valor declarado em DCTF com o pago, pois **tem o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.***

*Nesse contexto, relevante passa a ser **a questão probatória no julgamento da manifestação de inconformidade**, pois incumbe ao postulante da compensação a prova da existência e da liquidez do crédito. Configura-se, assim, uma das três situações a seguir: (a) efetuada a prova, cabível a compensação (mesmo diante da ausência de DCTF retificadora, como tem reiteradamente decidido este CARF); (b) **não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que atestem um mínimo de liquidez e certeza no direito creditório, incabível acatar-se o pleito**; e, por fim, (c) havendo elementos que apontem para a procedência do alegado, mas que suscitem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para saná-la (destacando-se que não se presta a diligência a suprir deficiência probatória a cargo do postulante).*

Em sede de recurso voluntário, igualmente estreito é o leque de opções. E agrega-se um limitador adicional: a impossibilidade de inovação probatória, fora das hipóteses de que trata o art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972.

*No presente processo, o julgador de primeira instância não motiva o indeferimento somente na ausência de retificação da DCTF, **mas também na ausência de prova do alegado, por não apresentação de contrato**. Diante da ausência de amparo documental para a compensação pleiteada, **chega-se à situação descrita acima como “b”**.*

*Contudo, no julgamento inicial efetuado por este CARF, que resultou na baixa em diligência, concluiu-se pela ocorrência da situação “c”, diante dos documentos apresentados em sede de recurso voluntário. Entendeu assim, este colegiado, naquele julgamento, que **o comando do art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972 seria inaplicável ao caso**, e que diante da verossimilhança em relação a alegações e documentos apresentados, a unidade local deveria se manifestar.*

*Após ciência da decisão da DRJ, a empresa apresenta tempestivamente **Recurso Voluntário**, afirmando que: (a) celebrou contrato exclusivamente referente a licenciamento para uso de marcas, não envolvendo a importação de quaisquer serviços conexos, e que em 52 despachos decisórios distintos, a autoridade administrativa não homologou as compensações, por simples cotejo com DCTF, e que a*

*DRJ manteve a decisão sob os fundamentos de ausência de apresentação de contrato e de retificação extemporânea de DCTF; (b) há necessidade de reunião dos 52 processos conexos para julgamento conjunto; (c) deve o CARF receber de ofício a DCTF retificadora, em nome da verdade material; e (d) o crédito foi documentalmente comprovado, **figurando no contrato celebrado, anexado aos autos, que o objeto é exclusivamente o licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos, aplicando-se ao caso o entendimento externado na Solução de Divergência nº 11, da COSIT, como tem entendido o CARF em casos materialmente e faticamente idênticos (Acórdão nº 3801001.813).***

Este, contudo, como expresso em votos anteriores, foi entendimento do qual comunguei, mas, hoje, em decorrência da dinâmica de julgamento do tema na presente 1ª TEX, revejo e passo a adotar posição diversa. Isto porque, o tema de instrução probatória, em especial, a **Dcomp**, o momento da apresentação da documentação para comprovação dos eventos ocorridos, é assunto controverso, com critérios não definidos, atentando, assim, à necessária segurança jurídica que deve tornar a relação fisco contribuinte.

Ocorre que, em havendo desconexão entre os critérios interpretativos, e, em momento processual administrativo recursal, é possível, como se tem entendido aqui, abrir a possibilidade de o contribuinte, corretamente e de acordo com os critérios aceitos pela autoridade fazendária, comprovar a existência do pagamento indevido, e, por consequência, da existência do crédito.

Possibilidade de complementação de Prova

Precedente da CSRF

Em sendo assim, deve o Estado aceitar esta complementação da prova, a fim de satisfazer aos seus próprios critérios. Veja-se, não há oportunidade para apresentação de prova; mas sim, oportunidade para complementação de prova, haja vista, pela percepção do contribuinte, ter havido entendido que, com a disponibilização dos documentos conforme o fez, estaria sanada a exigência.

*Acórdão nº 9303005.396 Ressalte-se, ademais, que a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, **através do Acórdão 9303-005.065**, de 16 de maio de 2017 (fls. 654/664), deu provimento ao Recurso Especial do contribuinte, "com o retorno dos autos ao colegiado de origem **para análise de novos documentos juntados pelo sujeito passivo**" (fls. 655), e para determinar "**o envio dos autos à câmara baixa para apreciação das provas carreadas aos autos, ainda que em sede de Recurso voluntário**" (fls. 659), pelos argumentos sintetizados na seguinte ementa (fls. 654), verbis.*

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Data do fato gerador: 24.04.2008 RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ENFRENTAMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO.

O recurso especial de divergência que combate a fundamentação do acórdão recorrido, demonstrando a comprovação do dissenso jurisprudencial, deve ser conhecido, consoante art. 67 do Anexo II do

Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Além disso, mesmo após complementada a decisão ora recorrida com relação à ocorrência da preclusão para a produção de provas, pela via dos embargos de declaração, não se caracterizou a hipótese de fundamentos autônomos suficientes, cada um por si só, para manutenção do julgado estando correta a insurgência pela via especial enfrentando o argumento da possibilidade de apresentação e análise de documentos novos em sede recursal.

PROVAS DOCUMENTAIS NÃO CONHECIDAS. REVERSÃO DA DECISÃO NA INSTÂNCIA SUPERIOR. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO E PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO.

Considerado equivocado o acórdão recorrido ao entender pelo não conhecimento de provas documentais somente carregadas aos autos após o prazo para apresentação da impugnação, estes devem retornar à instância inferior para a sua apreciação e prolação de novo acórdão.

Recurso especial do contribuinte provido

Dos meios aptos à comprovação

Os meios aptos à comprovação do crédito pleiteado, vem sendo delineado pela jurisprudência administrativa. A seu exemplo, sugere-se a contabilidade e seus controles típicos como os meios aptos à comprovação do pagamento a maior e a origem legítima do crédito. Segue a orientação:

Acórdão 3301-001.985 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária DCTF RETIFICAÇÃO LIVRO APURAÇÃO DE ICMS E DIPJ PROVA A comprovação de erro no preenchimento de DCTF se faz pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam, ainda que na forma resumida para os contribuintes que optam pela apuração do lucro na forma presumida, não sendo admitida a mera apresentação de DIPJ, cuja natureza é meramente informativa, entretanto, uma vez apresentado o Livro Apuração de ICMS verificase a possibilidade de comprovação Do momento da para a apresentação dos documentos Uma vez definidos os meios de comprovação do Erro material, urge delimitar os aspectos temporais para a aceitação de documentos.

Para o bem da relação fisco contribuinte, o rigor formal da primeira leitura do critério temporal, no qual o momento adequado, esgotaria-se com o transcurso do prazo da apresentação da manifestação de inconformidade, estaria sendo abrandado, conforme entendimento abaixo exposto, no qual documentos acostados após a apresentação de recurso voluntário seriam ainda aceitos, confira-se a decisão abaixo transcrita:

*Acórdão 3402003.196 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária PARECER TÉCNICO. JUNTADA APÓS APRESENTAÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE **A juntada de parecer pelo contribuinte após a interposição de Recurso Voluntário é admissível.** O disposto nos artigos 16, §4º e 17, ambos do Decreto nº*

70.235/1972 não pode ser interpretado de forma literal, mas, ao contrário, deve ser lido de forma sistêmica e de modo a contextualizar tais disposições no universo do processo administrativo tributário, onde vige a busca pela verdade material, a qual é aqui entendida como flexibilização procedimental probatória.

Ademais, referida juntada está em perfeita sintonia com o princípio da cooperação, capitulado no art. 6º do novo CPC, o qual se aplica subsidiariamente no processo administrativo tributário.

Precedente Análogo ao Caso

Em outras ocasiões, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem admitindo a juntada de documentos em sede recursal, nos exatos termos da resolução retro transcrita, conforma se transcreve abaixo, trechos do voto do Relator Robson Bayerl, Turma 3401:

A decisão sob vergasta observa que a retificação dos DACONs revelou uma revisão integral do cálculo das contribuições não cumulativas, com alteração de praticamente todos os itens do demonstrativo, sem que nenhuma prova fosse juntada, seja nesses autos, seja no PA 10855.722095/2012-61, o que implicaria o não reconhecimento do crédito e consequente não homologação da compensação aviada.

*Sobre essa manifestação do colegiado a quo, ressalto que, diversamente do que foi aduzido, não é possível afirmar que não foi apresentada nenhuma prova contábil, haja vista que esta circunstância não está registrada em lugar algum, sendo apenas uma suposição, haja vista que o contribuinte, no PA 10855.722095/2012-61, apresentou um Compact Disc com a composição das rubricas dos DACONs, **não havendo qualquer intimação para apresentar, especificadamente, qualquer documento fiscal.***

Demais disso, o fato de se promover uma revisão geral do DACON não encontra óbice para sua realização, desde que feito com observância dos atos normativos baixados pela RFB, como parece ser o caso.

Ou seja, entendo que não é possível exigir que o sujeito passivo deva intuir qual documentação as autoridades fiscais reputam necessária à demonstração do direito creditório vindicado, de modo que é esperado que o contribuinte seja intimado a apresentar os documentos específicos, a critério dos agentes públicos, que demonstrem a situação fiscal alegada.

Requerer que o contribuinte apresente “provas materiais” que respaldem o crédito e, em seguida, a despeito da apresentação de alguma documentação, sem qualquer reiteração ou detalhamento, indeferir o pleito justamente por falta de prova parece, para dizer o mínimo, contraditório ou, pelo menos, contrário à lógica jurídica.

O caso desses autos apresenta-me sui generis, não recordando de caso análogo nesse colegiado, onde a fiscalização tenha realizado um procedimento fiscal para aferir o crédito postulado e não tenha lavrado qualquer relatório ou termo de verificação narrando o

trabalho desenvolvido e suas conclusões, salvo se esse elemento, por equívoco, não tenha sido apensado aos autos, o que me parece mais provável, custando-me crer que inexista qualquer manifestação fiscal.

Nesse diapasão, cumpre registrar que o recorrente, em recurso voluntário, coligiu diversos documentos, cerca de 1.700 páginas, para demonstrar o pretense direito creditório, o que, a meu sentir, consubstancia um início de prova razoável a justificar a conversão do julgamento em diligência.

Poder-se-ia, em princípio, indagar acerca da preclusão temporal para coleção da prova documental, à luz do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, contudo, dada a singularidade das circunstâncias que envolve o processo, onde não houve um detalhamento dos documentos que o contribuinte deveria apresentar, sequer relacionando quais os livros e/ou documentos deixaram de ser apresentados, não vislumbro essa vicissitude no recurso manobrado

Dos Documentos efetivamente acostados

O contribuinte juntou aos Autos, em sede de Recurso Voluntário, seu Livro Diário Geral, além da DCTF e DIPJ retificadoras, o DARF pago e a DCOMP, juntados em Manifestação de Inconformidade.

*Do Parcial Provimento com Retorno para que a unidade de **origem aprecie a DCTF retificadora e demais documentos***

A praxis processual administrativa considerada como apta à comprovação da existência do crédito tributário, vem sofrendo, conforme se demonstrou, diverso tratamento ao longo do tema, variando desde posições mais formalistas, na qual não há a possibilidade de apreciação de documentos após o protocolo da manifestação de inconformidade, da qual, repita-se, este conselheiro já fora adepto.

Em evolução, demonstrou-se que, além de polêmico, o tema vem se alterando para a aceitação de documentos após o Recurso Voluntário, até o entendimento atual, cuja compreensão se encontra na Resolução 3001-000.020, que converteu o julgamento do caso em diligência nos seguintes termos:

*O recorrente **apresentou DCTF e Dacon retificadora**, informando este fato quando da apresentação da manifestação de inconformidade. No seu entender, com a apresentação dessas declarações retificadora estaria sanada a irregularidade apontada no despacho decisório.*

Entretanto, o acórdão recorrido manteve o indeferimento do pedido de compensação sob o argumento de que o interessado não apresentou qualquer elemento contábil que demonstrasse ter havido pagamento a maior ou indevido e, deste modo, o recorrente não comprovou a liquidez e certeza do crédito informado na DComp em questão.

Portanto, em síntese, o fundamento da decisão recorrida foi a falta de apresentação de documentação probante satisfatória (escrituração

contábil-fiscal) que corroborasse as informações apresentadas, notadamente, na DCTF retificadora.

O interessado, quando da apresentação do recurso voluntário, afirma, com suas próprias palavras, que houve erro quando do preenchimento da DCTF, razão pela qual apresentou a retificadora da DCTF, juntamente com a Dacon, e, no seu entender, seria suficiente para a solução do litígio uma vez que o fundamento do despacho decisório seria apenas a inexistência de débito.

Como o acórdão recorrido proferido pela 1ª Turma da DRJ/JFA indeferiu sua manifestação de inconformidade, agora pela falta de apresentação de documentação probante que demonstrasse o seu direito, o recorrente apresentou esses documentos, que entende serem suficientes para a devida comprovação do direito à compensação solicitada. Requer a realização de diligência para o esclarecimento acerca do crédito compensado, caso entenda-se necessário.

Assim, tem se encaminhado, nestes casos, oportunizar, ao recorrente, a apresentação dos documentos necessários à demonstração da origem do crédito, pois, conforme descrito na resolução de conversão em diligência:

Pois bem. Entendo que há razoável dúvida quanto à certeza e liquidez dos alegados direitos ao crédito que o recorrente pretende compensar.

É certo que é condição indispensável à compensação de tributos a liquidez e certeza do crédito, nos termos do que dispõe o art. 170A da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional CTN).

Necessário, neste sentido, a comprovação cabal da existência desses supostos créditos, o que pode ser demonstrados com base na análise da documentação contábil-fiscal do contribuinte.

Deste modo, visando propiciar a ampla oportunidade para o recorrente esclarecer e comprovar os fatos alegados, em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, concluo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência.

Desta forma, por entender que a mencionada retificação (DCTF e Dacon) levada a efeito pelo recorrente, sinaliza com a possibilidade de acerto quanto ao correto valor do indébito de Cofins, e, com isto, o reconhecimento da extinção do débito tributário objeto da compensação, nos termos do inciso II do artigo 156 do CTN..

Na esteira de fundamentar este posicionamento, e firmar ponto de vista sobre a jurisprudência sobre o tema, há que se mencionar precedente, exatamente nos mesmos moldes, nesta primeira turma Extraordinária, de lavra do brilhante Conselheiro Cássio Schappo, o qual demonstra claramente a possibilidade de enfrentamento do mérito quando enfrentado processo administrativo com tal substância probante:

Valho-me aqui de julgado da 3ª Turma da CSRF no acórdão nº 9303005.396, de 25/07/2017, que analisando caso semelhante confirmaram decisão proferida no acórdão da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, no sentido de dar parcial

provimento ao recurso voluntário, sendo entendimento daquele colegiado, Oportuno destacar, também, parte do voto da Conselheira Relatora Vanessa Marini Cecconello (CSRF – T3), pelos seus comentários e associados ao Parecer Cosit nº 02/2015, nos orienta a dar o devido seguimento nesse julgado, “verbis”:

O crédito tributário da Contribuinte e seu direito à restituição/compensação não nascem com a apresentação da DCTF retificadora, mas sim com o pagamento indevido ou a maior. Portanto, a apresentação da DCTF retificadora não é requisito indispensável à homologação da compensação, mas a certeza e liquidez do indébito tributário devem restar comprovadas por outros meios nos autos do processo administrativo.

Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.

POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora– que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

Vê-se que a administração tributária em questão normativa, preocupada com o assunto, já havia se posicionado sobre o tema que

diz respeito à possibilidade de ocorrer DCTF retificadora para demonstrar a existência de crédito passível de compensação.

Como antes dito, a liquidez e certeza do crédito tributário não se encerra com a simples DCTF retificadora, há outros indicativos a serem seguidos, sendo um deles a DIPJ da recorrente, que de acordo com as razões recursais foi um dos parâmetros utilizados para atestar o erro de declaração cometido.

Nesse sentido, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Ademais, não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação, pois à luz do art. 10 da IN RFB nº 903/2008: "Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna". De se observar que procedimento algum fora realizado em relação à apuração dos valores da compensação, sejam débitos ou créditos.

Não podem as autoridades administrativas omitir-se de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, eis que do contrário comprometem a regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja implicação é a manifesta nulidade nos termos do art. 59, II do PAF.

CONCLUSÃO

Neste sentido, voto por converter o Recurso Voluntário em diligência, para que a unidade de origem aprecie a DCTF retificadora com relação ao crédito pleiteado, juntamente com a DIPJ da recorrente e lhe confira liquidez e certeza para a realização da compensação requerida.

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila