



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13839.904080/2009-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3301-006.366 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de junho de 2019
Recorrente NOKIA SIEMENS NETWORKS TELECOMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando a decisão é exarada por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa, devidamente fundamentada em análise dos documentos carreados aos autos e na legislação aplicável.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DA INTERESSADA.

Cabe à interessada a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de prova que toca à parte produzir.

DACON E DCTF. NATUREZA JURÍDICA.

O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais por si não configura documento suficiente a comprovar qualquer erro nas informações prestadas na DCTF, pois trata-se de documento de natureza meramente informativa, enquanto a DCTF traduz-se em instrumento de confissão de dívida.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº11.

Restou pacificado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o entendimento segundo o qual não se aplica o instituto da prescrição intercorrente aos processos administrativos fiscais, conforme Súmula de nº 11 de sua jurisprudência, de teor vinculante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Morias Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão n.º 06-46.270 - 3ª Turma da DRJ/CTA**, que manteve o Despacho Decisório com o numero de rastreamento n.º **831700702**, por intermédio do qual não foi homologada a compensação declarada no PER/DCOMP n.º **18512.12363.120106.1.3.04-7194**.

Na referida declaração de compensação, objeto do PER/DCOMP n.º **18512.12363.120106.1.3.04-7194**, o crédito pleiteado teria como gênese pagamento indevido ou a maior de **Cofins não-cumulativa** (código da receita: **5856**), período de apuração **05/2005**, data de arrecadação **15/06/2005**, no valor de **R\$ 1.512.115,66**, sendo o saldo credor referente a este pagamento o valor de **R\$ 503.997,58**, usado na compensação de Cofins não-cumulativa (código de receita 5856), período de apuração 12/2005, no valor de R\$ 554.044,54.

Por bem descrever os fatos, adoto, com as devidas complementações, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Trata o presente processo da Declaração de Compensação – DCOMP n.º 18512.12363.120106.1.3.04-7194, por meio da qual a contribuinte em epígrafe realizou a compensação de débitos tributários próprios utilizando-se de um crédito no valor de R\$ 503.997,58, relativo ao DARF de Cofins não cumulativa (código 5856), recolhido em 15/06/2005, no valor de R\$ 1.512.115,66.

Em 20/04/2009 foi emitido despacho decisório de não-homologação da compensação (rastreamento n.º 831700702), pelo fato de que o DARF discriminado na DCOMP acima identificada estava integralmente utilizado para quitação do débito de Cofins não cumulativa do período de apuração de maio de 2005, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito informado na DCOMP acima citada.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 28/04/2009 e apresentou, em 11/05/09, manifestação de inconformidade por meio da qual alega que o o pagamento indevido ou a maior encontra-se demonstrado no Dacon. Sustenta que o equívoco foi ocasionado pelo preenchimento errôneo da DCTF e que esse erro formal não pode penalizar ou impossibilitar a compensação pleiteada. Pede, em face do exposto, o recebimento da manifestação e que seja reconhecido de ofício o equívoco cometido para o fim de se homologar as compensações declaradas.

É o relatório.

Regularmente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a 3ª Turma da DRJ/CPS, por unanimidade de votos, julgou improcedente o recurso, conforme Acórdão n.º 06-46.270, datado de 02/04/2014, cuja ementa reproduzo a seguir:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se considerar não-homologada a compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em que alega o caráter meramente declaratório da DCTF, o dever funcional de a d. Autoridade Fiscal comprovar a inexistência do crédito e de, por força do princípio da verdade material, promover diligências junto à Recorrente para o exame de sua contabilidade, e, não bastasse isto, a inegável ocorrência de prescrição intercorrente no caso em tela.

A Recorrente encerra seu Recurso com o seguinte pedido:

III — DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer a Recorrente que o presente recurso seja conhecido e provido, a fim de que seja reconhecida: (a) a homologação da compensação declarada e a extinção do débito de COFINS relativo ao período de dezembro de 2005, ante a liquidez e certeza do crédito de COFINS utilizado na compensação declarada por meio da PER/DCOMP n.º 18512.12363.120106.1.3.04-7194, considerando a ausência de qualquer vedação legal à transmissão de DCTF retificadora posteriormente à entrega da PER/DCOMP, tendo em vista a sua eficácia declaratória, sob pena de violação ao princípio do formalismo moderado; (b) a nulidade do v. acórdão recorrido, tendo em vista a violação aos princípios da verdade material e da ampla defesa, posto que, em nenhum momento, as d. Autoridades Fiscais intimaram a Recorrente a apresentar documentação suplementar ou diligenciaram ao seu estabelecimento para o exame de seus livros contábeis, violando-se, por conseguinte, o princípio da ampla defesa; e (c) a prescrição intercorrente e, por consequência, a homologação integral da compensação declarada pela Recorrente, considerando o transcurso de mais de 5 (cinco) anos desde a transmissão da PER/DCOMP, sob pena de violação ao princípio da duração razoável do processo e artigos 49 da Lei n.º 9.784/1999 e 24 da Lei n.º 11.457/2007.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, devendo, por tais razões, ser conhecido.

Neste ponto, cumpre esclarecer que os débitos objeto da compensação estão com a exigibilidade suspensa, a teor do § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, acrescido pela Lei n.º 10.833, de 2003.

I - Preliminar de Nulidade

A preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente é decorrente de questões atinentes ao mérito de seu Recurso, como demonstra o relatório acima.

Por tais razões, este ponto será apropriadamente apreciado no mérito.

II - Mérito

II.1 - Considerações iniciais

A Recorrente, em seu recurso, reitera ter crédito originário de pagamento a maior de **Cofins** do período de apuração **05/2005**, no valor originário de **R\$ 503.997,58**, diferença entre o pagamento no montante de **R\$ 1.512.115,66** e o débito que considera correto do correspondente período, **R\$ 1.008.118,07**, conforme declarado em suas Dacon e DCTF retificadoras da época.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade por considerar que a simples retificação da DCTF posterior ao Despacho Decisório exarado pela unidade de origem não teria o condão de comprovar o direito creditório pleiteado. Para isso, deveria a Recorrente fazer prova material do erro cometido, por meio de documentação contábil e outros documentos que comprovassem o valor da base de cálculo do citado débito de PIS.

II.2 - Do cerceamento de defesa e da afronta ao princípio da verdade material e formalismo moderado.

A Recorrente, inicia suas alegações baseadas no cerceamento do direito de defesa e da afronta ao princípio da verdade material e formalismo moderado.

Neste tópico, menciona o caráter meramente declaratório da DCTF e a inexistência de vedação na legislação para a retificação da DCTF posteriormente à transmissão do PER/DCOMP.

Aduz que, em entendendo ser necessária a verificação de documentos contábeis para a apuração da acurácia da compensação promovida pela Recorrente, caberia ao Fisco determinar à Recorrente a apresentação de documentos contábeis ou a realização de diligência fiscal em seu estabelecimento, consoante arts. 4º da IN SRF nº 600/2005, 65 da IN RFB nº 900/2008 e 76 da IN RFB nº 1.300/2012.

Em não sendo adotadas as providências acima, menciona que há uma verdadeira afronta ao seu direito à ampla defesa e ao princípio da verdade material, que regem o processo administrativo.

Argumenta que houvesse o Fisco diligenciado dessa maneira, em estrita observância não só ao princípio da verdade material, como também aos princípios da moralidade, eficiência da Administração Pública e razoabilidade (art. 37, *caput*, da Constituição da República), a conclusão inequívoca seria a de que o crédito de Cofins é absolutamente líquido e certo e, por conseguinte, imediata e irrestritamente compensável nos termos do art. 170, do CTN, em não o fazendo incorreu em evidente nulidade.

Após tecer considerações sobre o princípio do formalismo moderado, conclui:

Logo, é inadmissível que a d. Autoridade Fiscal indefira a compensação pleiteada sem cumprir seu dever funcional de diligenciar junto à Recorrente para a apresentação dos documentos que reputasse necessários para a conclusão de sua análise, razão pela qual é de rigor o provimento do presente Recurso Voluntário.

Ainda, por terem sido violados os princípios explicitados acima, requer a nulidade do acórdão recorrido.

Passo a analisar.

Não lhe assiste razão.

Pelo que se vê, a Recorrente tenta distorcer a normatização do instituto da compensação simplesmente porque não consegue comprovar documentalmente o crédito pleiteado. Se ela tivesse apresentado os documentos contábeis e fiscais necessários à análise de seu pleito, não precisaria se socorrer de todo esse esforço criativo.

Vamos às argumentações.

Inicialmente, esclareça-se que a DCTF não possui caráter meramente informativo, e sim confissional, consoante efeitos determinados pelo § 1º do artigo 5º do Decreto lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984:

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. Sem grifos no original.

Por outro lado, quem possui o caráter meramente informativo é justamente o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), declaração que a Recorrente pretende que este órgão considere como comprovação de seu suposto crédito.

O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais por si não configura documento suficiente a comprovar qualquer erro nas informações prestadas na DCTF, pois trata-se de documento de natureza meramente informativa, enquanto a DCTF traduz-se em instrumento de confissão de dívida.

No caso sob exame, as informações prestadas na DACTON eventualmente se prestariam a comprovar erro de preenchimento da DCTF caso estivessem acompanhadas da correspondente documentação fiscal e contábil que dá suporte aos valores reclamados.

Quanto ao entendimento da Recorrente de que caberia ao Fisco intimá-la a apresentar os documentos necessários à apuração da compensação, ou melhor dizendo, à comprovação de seu direito creditório, bem como a determinação de diligência com tal intuito, verifica-se aqui a nítida intenção de inverter o ônus probatório em desfavor da fiscalização.

Neste ponto, foi muito bem a DRJ ao expor que tal ônus probatório compete à contribuinte. Pertence a ela o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar o crédito pleiteado.

Vale transcrever os pertinentes trechos do acórdão do órgão julgador *a quo*, os quais adoto dentre minhas razões para decidir:

Cabe ressaltar, primeiramente, que a compensação tributária exige que o sujeito passivo tenha contra a Fazenda Pública um crédito líquido e certo, conforme dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

“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.” **(destaquei)**

A certeza diz respeito, *in casu*, ao reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à possibilidade de a contribuinte compensar-se de supostos indébitos. Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do *quantum* compensável, a ser reconhecido pelo devedor.

Por sua vez, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (com as modificações legais posteriores), estabelece que a compensação tributária deve ser realizada pela contribuinte através da entrega da Declaração de Compensação, gerada obrigatoriamente através do programa PER/DCOMP, com todas as informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos a serem compensados.

Desse modo, para que a compensação declarada pela contribuinte possa ser homologada pela autoridade administrativa, e surta os efeitos desejados (extinção de um crédito tributário), é imprescindível que seja confirmada a existência do direito creditório informado na DCOMP

No caso, a compensação não foi reconhecida (homologada) **porque o crédito indicado na DCOMP não existia**, ou seja, na data da emissão do despacho decisório o DARF de Cofins não cumulativa, recolhido em 15/06/2005, indicado como origem do crédito para compensação, estava totalmente utilizado para a quitação de um débito que foi validamente declarado em DCTF.

Em contrapartida, na manifestação, a contribuinte alega, em síntese, que cometeu um equívoco na DCTF quanto ao valor do débito de Cofins não cumulativa do período de apuração de maio de 2005, conforme comprova o Dacon. Sustenta que esse erro formal não pode penalizar ou impossibilitar a compensação pleiteada, informa que procedeu a retificação da DCTF e pede que seja reconhecido de ofício o equívoco cometido.

A argumentação desenvolvida, entretanto, não pode ser acolhida. Apesar da discrepância entre os valores constantes da DCTF e do Dacon ativos no momento da análise do despacho decisório, o que indicaria uma possível ocorrência do alegado erro de fato, a autoridade tributária somente pode realizar a retificação de ofício do débito confessado, nos termos do art. 149 do CTN, se houver comprovação de inexactidão.

A interessada, no entanto, não fez prova material do erro cometido: não juntou ao processo cópia da documentação contábil comprovando a ocorrência do indébito tributário, e nem tampouco dos documentos que comprovam o valor da base de cálculo do citado débito de Cofins, nos termos que exige o § 1º, do art. 147, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

Ressalte-se que, no presente caso, o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito. Citada interpretação pode ser depreendida da leitura do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e cujo rito processual deve ser adotado para a situação de fato (conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003), e do artigo 333, do Código de Processo Civil, *in verbis*:

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.

(...)

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Este entendimento é corroborado pelo disposto nos art. 15 e 16 do citado decreto, abaixo transcritos, pois a interessada, a fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, deveria **obrigatoriamente** instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldassem suas afirmações.

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

refira-se a fato ou a direito superveniente;

destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Nesse contexto, cabe enfatizar que a comprovação da existência de crédito junto à Fazenda Nacional é atribuição da contribuinte, cabendo à autoridade administrativa, por sua vez, examinar a liquidez e certeza de que teriam sido repassadas aos cofres públicos importâncias superiores àquelas devidas pela contribuinte de acordo com a legislação pertinente, autorizando, após confirmação de sua regularidade, a restituição ou compensação do crédito conforme vontade expressa da contribuinte.

E, ainda, ressalto que a realização **de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir**. Os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações da Recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na fase impugnatória. Portanto, não cabe à Recorrente valer-se de pedido de diligência para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia.

Reitero, a conversão do julgamento em diligência não serve para suprir ônus da prova que pertence à própria contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Acrescento, por fim, que as normas atinentes à diligência citadas em seu recurso, em vez de corroborar suas teses, pelo contrário, demonstram tratar-se de uma **faculdade** reservada ao Fisco quando da apreciação de pedidos de restituição, ressarcimento, reembolso e compensação, e não de uma **obrigação**. Basta uma leitura rápida em tais dispositivos para se observar o termo "poderá" em todos eles, e não "deverá".

Neste ponto, exponho meu entendimento particular de que nem haveria a necessidade da inclusão de tais dispositivos nessas instruções normativas, haja vista as prerrogativas da Fiscalização Tributária expostas no art. 195 do CTN.

Assim, comprovado que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária, **inexiste afronta à ampla defesa, à verdade material nem a quaisquer princípios arrolados** por ela em seu recurso que permita infirmar a decisão de piso.

II.3 - Da prescrição intercorrente

A Recorrente procura defender, no presente caso concreto, a ocorrência da prescrição intercorrente.

No entanto, restou pacificado neste Tribunal que não se aplica o instituto da prescrição intercorrente aos processos administrativos fiscais, conforme Súmula CARF n.º 11, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 108

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Registre-se que a mencionada súmula é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Desse modo, considerando a instauração do contencioso administrativo, não há que se falar prescrição intercorrente, em face da norma prescrita na Súmula CARF n.º 11, acima transcrita.

III - Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes