



Processo nº 13896.911739/2012-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.513 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente SIENNA INTERLINK COMUNICACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 25/11/2010

Normas de Administração Tributária

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.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. QUALIDADE DA PROVA.

A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. É relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-009.507, de 24 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 13896.911733/2012-28, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigmático.

Trata o presente, de Declaração de Compensação transmitida pelo Sistema PER/DCOMP, declarando a compensação com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil não homologou a compensação declarada sob o argumento de que a 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.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

Quanto aos fatos.

Que transmitiu a Declaração de Compensação, por meio do sistema PER/DCOMP, utilizando como tipo de crédito pagamento indevido ou a maior;

Que na entrega da DCTF original, não foi apontado/demonstrado o valor do imposto pago a maior, pois, neste período não houve o que declarar no tocante ao tributo COFINS, dessa maneira a única prova que de fato existe o crédito é o pagamento do DARF.

Quanto ao direito.

Que seu crédito existe de fato conforme acima relatado e por direito fez a compensação do mesmo;

Que nos termos dos incisos III e IV do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, a Manifestante, comprova os fatos expostos acima, através dos documentos anexos, quais sejam:

1. Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF – Retificadora;
2. Cópia do DARF;

Pelo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do Despacho Decisório, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade e seja cancelado o débito fiscal reclamado.

A Turma da Delegacia Regional de Julgamento julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário.

Foi alegado:

- Da Eficácia Probatória da DCTF Retificadora na Comprovação do Indébito Tributário Utilizado na Compensação;
- Da Observância do Princípio da Verdade Real/Material.

Dos Pedidos.

Diante do exposto, a Recorrente requer:

- a) seja reformada a decisão para reconhecer a regularidade da compensação, tendo em vista a comprovação do direito creditório demonstrado na DCTF retificadora e nos demais documentos anexados;
- b) alternativamente, a Recorrente requer a reforma da decisão "a quo" para afastar o óbice criado pela primeira instância administrativa e, por conseguinte, devolver os autos à DRF de origem para análise do seu direito creditório, à luz da DCTF apresentada, até a data do despacho decisório e dos demais documentos apresentados, bem como a realização de diligência para apuração do indébito, caso seja necessário.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 01 de dezembro de 2005, às e-folhas 58.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 06 de janeiro de 2006, às e-folhas 59.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegadas as seguintes questões:

- Da Eficácia Probatória da DCTF Retificadora na Comprovação do Indébito Tributário Utilizado na Compensação;

○ Da Observância do Princípio da Verdade Real/Material.

Passa-se à análise.

Trata o presente, de Declaração de Compensação transmitida pelo Sistema PER/DCOMP sob nº 04042.71788.310712.1.3.04-0298, data da transmissão 31/07/2012, declarando a compensação com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, código da receita 2172, referente ao período de apuração 31/05/2010, no valor de R\$ 20.835,78, contida em pagamento efetuado em 25/06/2010, no valor de R\$ 20.835,78.

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri - SP, datado de 03/01/2013, doc. de fl. 33, não homologou a compensação declarada sob o argumento de que a 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.

Através do **Acórdão n.º 14-54.663**, a 11^a Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, com base nos seguintes fundamentos:

A contestação do contribuinte se resume em alegar que seu crédito existe conforme se comprova pela entrega da DCTF original, que neste período não foi declarado débito apurado da contribuição, juntando como prova cópia da DCTF retificadora e do DARF recolhido.

Verificou-se que o Despacho Decisório foi emitido em 03/01/2013, e a ciência se deu em 17/01/2013, doc. de fl. 41.

Também verificou-se que a DCTF Retificadora, foi transmitida, em 16/01/2013, posteriormente a emissão do Despacho Decisório. De outra forma, a DCTF Retificadora foi transmitida apenas 01 (um) dia anteriormente à ciência do Despacho Decisório.

O interessado alega que conforme as informações prestadas na DCTF original demonstrou que não houve débito apurado, e junta como elemento de prova a DCTF Retificadora Ativa.

Importante destacar, que a apuração do valor da contribuição é corroborada pelo preenchimento e transmissão do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - DACON.

No DACON original, na ficha do cálculo da COFINS, o interessado informou no campo Receita de Vendas de Bens e Serviços R\$ 0,00 (zero reais), e nas demais fichas em todos campos do referido Demonstrativo foi preenchido com o valor R\$ 0,00 (zero reais).

Posteriormente o interessado transmite diversos DACON Retificador, informando ter obtido Receitas de Vendas de Bens e Serviços e apurando o valor devido da COFINS, entretanto, na ficha resumo a título de OUTRAS DEDUÇÕES informou o mesmo valor da COFINS devida. De forma que o valor da COFINS A PAGAR ficasse zerado, ou seja, R\$ 0,00 (zero reais), mesmo sendo apurado valor da COFINS. Vide tela do DACON abaixo:

Ficha 25A - Resumo - Cofins Régime Cumulativo	
Discriminação	Valor
01.Cofins Apurada	20.835,78
02.Cofins Apurada - Alíquotas Diferenciadas	0,00
03.Cofins Apurada - Alíquotas Diferenciadas - Substituto Tributário (Lei nº 11.196/2005, art. 65, § 2º)	0,00
04.Cofins Apurada - Alíquotas por Unidade de Medida de Produto	0,00
05.Cofins Apurada - Alíquotas por Unidade de Medida de Produto - Substituto Tributário (Lei nº 11.196/2005, arts. 64, § 2º, e 65, § 2º)	0,00
06.Cofins Diferida em Meses Anteriores (Lei nº 9.718/98, art.7º)	0,00
07.(+)Créditos Diferidos em Meses Anteriores (Lei nº 10.833/2003, arts.7º)	0,00
08.(-)Cofins Diferida no Mês (Lei nº 9.718/98, art.7º)	0,00
09.TOTAL DA COFINS APURADA NO MÊS	20.835,78

Ficha 25A - Resumo - Cofins Régime Cumulativo	
Discriminação	Valor
16.(-)Cofins Substituição pela não Ocorrência do Fato Gerador Presumido	0,00
17.(+)Crédito Presumido - Medicamentos(Lei nº 10.147/2000, art. 3º)	0,00
18.(-)Créditos Admitidos no Régime Cumulativo (Lei nº 10.833/2003, art. 58-J)	0,00
19.(-)Cofins Paga pelo Substituto Tributário (Lei nº 11.196/2005, arts. 64, § 4º e 65, § 5º)	0,00
20.(-)Outras Deduções	20.835,78
21.COAFINS A PAGAR - FATURAMENTO	0,00
22.COAFINS A PAGAR DE SOP	0,00
23.COAFINS A PAGAR RETIDA DE COOPERADOS	0,00

Ocorre que para se confirmar os valores das Receitas obtidas, bem como das OUTRAS DEDUÇÕES, é necessário a juntada de provas por meio de documentos, registros e demonstrativos notadamente, livros contábeis e fiscais que mostrem de forma cabal, que a apuração dos fatos correspondem ao suposto crédito pleiteado.

Destarte, o recorrente não apresenta quaisquer provas sobre o pretenso crédito.

Esta Turma de Julgamento tem reiteradamente consignado que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Na falta da prova fica prejudicada a apreciação do alegado e deve ser rejeitada a pretensão do interessado de ver reconhecido o direito creditório pleiteado.

A retificação da DCTF/DACON para a apresentação do PER/DCOMP representa requisito meramente formal que não pode se sobrepor à verdade material, uma vez comprovada, por outros meios, a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Ressalte-se, no entanto, que a retificação da DCTF, por si só, não se presta para solidificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte, sendo indispensável a apresentação de prova, tais como demonstrativos contábeis e fiscais, para aferição do crédito.

Neste sentido, já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste E. CARF, no julgamento do processo 10909.900175/2008-12, manifestando o entendimento no acórdão nº 9303-005.520 (sessão de 15/08/2017), no sentido de que, mesmo no caso de uma retificação posterior ao Despacho Decisório, não haveria impedimentos para o deferimento do pedido quando acompanhada de provas documentais comprovando a erro cometido no preenchimento da declaração original, comparecendo nos autos com qualquer prova documental hábil a demonstrar o erro que cometera no preenchimento da DCTF (escrita contábil e fiscal):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

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 indispensável a comprovação do erro em que se funde.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

O Recurso Voluntário junta os seguintes documentos:

- DOC. 04 – DACON 07/2010 E 08/2011 (por amostragem);
- DOC.05 – PERDCOMP;
- DOC.06 – DACON/DCTF RETIFICADORAS;
- DOC.07 – DIRF Ano calendário 2010;
- DOC.08 – Notas Fiscais não Informadas NA DIRF ANO CALENDÁRIO 2010;
- DOC.09 – Livro Razão (COFINS A RECUPERAR) Ano 2010;

Contudo, a Manifestação de Inconformidade – de folhas 02 a 31 – apenas apresentou os seguintes documentos:

- PERDCOMP;
- Comprovante de Arrecadação;
- DCTF.

- A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário

A comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da legítima e correta compensação, conforme se depreende do art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

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.

O CTN remete à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a função de estabelecer condições para que as compensações possam vir a ser realizadas.

Neste sentido, a regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou resarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;

(Grifo e negrito nossos)

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez.

Nesta toada, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição sine qua non para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível.

Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

- Das Provas.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser compreendido e elevado ao patamar de prova são documentos aptos e idôneos para demonstrar as alegações enunciadas nos autos.

A finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

O convencimento do julgador forma-se pela aferição dos elementos da ocorrência do fato, que assumem status de certeza. Mas não basta ter certeza, inafastável o efeito psicológico da prova, que promove o convencimento do julgador no intuito de prolatar decisão que representa a verdade.

Como já salientado, nos casos de utilização de direito creditório pela interessada, desconto, restituição, compensação ou resarcimento de créditos, é atribuição da interessada a demonstração da efetiva existência deste.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelo contribuinte; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, o pedido/declaração fica inarredavelmente prejudicado.

Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis, inclusive com a apresentação de documentos comprobatórios do referido direito.

Neste sentido já se manifestou esse colegiado por meio do acórdão de n. 3003000.463 de relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães:

Importa lembrar que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, deliberando sobre as normas técnicas a serem observadas pelos respectivos profissionais no exercício da profissão, aprovou, mediante a Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011, a Norma Técnica ITG 2000 - Escrituração Contábil. Entre outras disposições, a referida resolução estabelece que os livros contábeis obrigatórios, entre os quais o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas - tais como: a) serem encadernados; b) terem suas folhas numeradas sequencialmente; c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade - e também devem ser registrados em órgão competente - autenticação no Registro Público de Empresas Mercantis, ex vi do art. 1.181 do Código Civil.

No caso concreto, além de não terem sido apresentados os livros Diário e/ou Razão - com termos de abertura e encerramento devidamente autenticados -, livros hábeis como meio de prova perante a Administração Tributária, o balancete apresentado se revela despido, como visto, de formalidade essencial para sua mínima eficácia perante destinatários externos à própria empresa.

Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento das compensações declaradas, importa às autoridades fiscais e, também, aos tribunais administrativos aferir por documentação idônea a existência do crédito alegado.

- Momento da apresentação das provas.

Pela luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual.

No do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade – a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972):

- a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Neste sentido, a inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da lição do Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho:

Sabemos que as provas devem estar em conjunto com as alegações, formando uma união harmônica e indissociável. Uma sem a outra não cumpre a função de clarear a verdade dos fatos.

Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Mais para que a prova seja bem valorada, se faz necessária uma dialética eficaz. Ainda mais quando a valoração é feita em sede de recurso.

Por isso que se diz que o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. As razões do recurso são elemento indispensável ao órgão julgador, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. O simples ato de acostar documentos desprovidos de argumentação não permite ao julgador chegar a qualquer conclusão acerca dos motivos determinantes do alegado direito requerido.

Não se pode olvidar que a produção de provas é facultada às partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, realização de instrução probatória tardia, pertinente a fases já ultrapassadas.

Dai, não tendo sido produzida a tempo, em primeira instância, não se admite que se faça em fases posteriores, sem que haja justificativa plausível para o retardo.

Dinamarco afirma que o direito à prova não é irrestrito ou infinito:

A constituição e a lei estabelecem certas balizas que também concorrem a traçá-lhes o perfil dogmático, a principiar pelo veto às provas obtidas por meio ilícitos. Em nível infraconstitucional o próprio sistema dos meios de prova, regido por formas preestabelecidas, momentos, fases e principalmente preclusões, constitui legítima delimitação ao direito à prova e ao seu exercício. Falar em direito à prova, portanto, é falar em direito à prova legítima, a ser exercido segundo os procedimentos regidos pela lei.

Portanto, já em sua Manifestação de Inconformidade o perante o órgão *a quo*, a Recorrente deve reunir todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Redator