



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.911761/2009-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.574 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/10/2008

CONTENCIOSO. CRÉDITO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Instaurado o contencioso fiscal, cabe ao contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito objeto de compensação que pretende ver homologada. A mera alegação de sua certeza e liquidez presumidas, mormente quando na data de transmissão da Dcomp há inconsistência relativa aos valores informados em outras declarações, revela-se insuficiente para demonstrar recolhimento a maior ou indevido de contribuição.

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)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho - Relator

(documento assinado digitalmente)

Nome do Redator - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ/CTA.

O relatório do acórdão recorrido, contendo os elementos necessários à contextualização do litígio administrativo-tributário, segue abaixo transcrito:

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 18/11/2009, em face da não homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 15152.24047.241208.1.3.04-2403, nos termos do despacho decisório emitido em 07/10/2009 pela DRF Barueri/SP (rastreamento nº 848666421).

Na aludida Dcomp, transmitida eletronicamente em 24/12/2008 a contribuinte indicou um crédito de R\$ 282.633,72 (que corresponde a uma parte do pagamento de Cofins, efetuado em 19/11/2008, sob o código 5856, no valor de R\$ 7.911.031,16) para extinguir débitos de sua responsabilidade.

Segundo o despacho decisório, cientificado em 23/10/2009, a compensação não foi homologada porque o pagamento indicado como indevido (que foi localizado) encontrava-se totalmente alocado ao débito de Cofins (5856) do período de apuração 10/2008.

Na manifestação apresentada a contribuinte discorre sucintamente sobre os fatos e diz que a DCTF foi retificada em 04/08/2009. Salienta que o valor correto do débito de Cofins de outubro de 2008 é de R\$ 7.628.397,43. Esclarece que a RFB não observou a retificação que foi efetuada antes da emissão do despacho decisório e que o DACTON indica o mesmo valor da DCTF. Afirma que atentou para os preceitos administrativos relativos à compensação e que, assim, a decisão deve ser reformada. Pede, ao final, o reconhecimento do direito creditório e a homologação da compensação.

Às fls. 169/177, juntaram-se extratos de consulta aos sistemas de controle de Per/Dcomp, DCTF e Dacon.

É o relatório

Dando sequência ao relatório acima, a DRJ/CTA proferiu acórdão, em 22.10.2014, julgando improcedente a manifestação de conformidade da contribuinte, do qual se extrai a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/10/2008

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A mera alegação desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período não é suficiente para demonstrar que houve recolhimento indevido ou maior que o devido de contribuição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão supra, a contribuinte apresentou recurso com fundamentos a seguir resumidos:

a) o julgador teria admitido haver, na data de proferimento do despacho decisório, crédito em favor da contribuinte, resultante da diferença entre o valor da DCTF original o valor informado na retificadora, coincidente com aquele presente na Dacon do mesmo período;

- b) o julgador teria considerado o crédito como *totalmente utilizado* e, posteriormente, dito que este havia sido *parcialmente utilizado*;
 - c) as retificações posteriores (ao despacho decisório) de DCTF e Dacon do período informaram redução de débito, pelo que a recorrente **comprovou a existência do crédito quando o constituiu por meio da retificação das obrigações acessórias**;
 - d) em razão de as declarações terem sido *tempestivamente retificadas*, não cabe falar em *inexistência de documentos que comprovem a certeza e liquidez do débito*, pelo que deve ser adotada a *presunção de veracidade*, uma vez que o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, informa ser dever do Fisco *apresentar não apenas meros argumentos, mas demonstrar sua ocorrência, sob pena de validação do procedimento e fatos realizados pelo contribuinte*.
- (grifei)

Pede a recorrente, com base nas razões elencadas, a anulação do acórdão da DRJ/CTA e o reconhecimento do *crédito no valor de R\$ 282.633,73, decorrente de recolhimento a maior da Cofins devida na competência outubro/2008*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, o recurso voluntário deve ser conhecido.

A contribuinte se insurge contra decisão da DRJ/CTA que manteve despacho decisório que indeferiu direito creditório afirmado pela recorrente em Dcomp, conforme fl. 2.

Dispõe o colegiado de piso que inexistente comprovação da certeza e liquidez do crédito informado. Declarou ainda ter havido diversas DCTFs retificadoras daquela em que o crédito supostamente existente teria dado causa à declaração transmitida pelo PER/Dcomp.

Contrariamente, aduz a contribuinte que a Administração Tributária Federal teria aceito a DCTF retificadora e a Dacon original, nas quais estaria demonstrado o valor objeto da declaração de compensação sob análise.

Fundamentação

O deslinde da questão relativa à suposta incongruência pelo não reconhecimento de crédito informado em Dcomp, nada obstante o valor ter sido extraído de DCTF retificadora e Dacon original, repousa no seguinte.

A Dcomp sob discussão fora transmitida, conforme fl. 42, em 24.12.2008.

Por seu turno, A DCTF e a Dacon originais foram ambas entregues em 03.12.2008, às fls. 49 e 151, respectivamente.

Lado outro, na primeira DCTF retificadora, entregue em 12.01.2009, à fl. 174, figurava ainda o valor devido de Contribuição para o PIS/Pasep originariamente informado.

Apenas em 04.10.2009 a contribuinte apresentou uma segunda retificadora, esta com redução do valor devido da contribuição referida, o que, supostamente, confirmaria a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, compensável.

Neste passo, cabe a leitura de disposições normativas pertinentes, em vigor nas datas das transmissões das DCTFs:

Instrução Normativa SRF nº 600, de 28.12.2005

*Art. 26. O sujeito passivo **que apurar crédito**, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.*

(...)

RETIFICAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO E DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30.12. 2008

Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

Art. 78. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais

verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 79.

Art. 79. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a Declaração de Compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da Declaração de Compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 81. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 36, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

(...)

Art. 95. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto nos arts. 77, 82 e 86, a Declaração de Compensação, o pedido de restituição ou o pedido de ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, Derat, Deinf, IRFClasse Especial ou ALF competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.

(grifei)

Conforme é sabido, a declaração de compensação extingue o crédito tributário, sob condição de ulterior homologação.

Nesse sentido, importa salientar que a extinção definitiva por homologação tácita do débito informado em declaração de compensação está diretamente relacionada com a data de transmissão da Dcomp, do que advém as regras constantes do art. 60 da IN SRF nº 600, de 2005, e art. 80 da IN RFB nº 900, de 2008, pelas quais a transmissão ou entrega de declaração de compensação retificadora altera o termo inicial para contagem do prazo homologatório quinquenal.

Desse modo, se se quer falar em presunção inicial (mínima, perfunctória) de certeza e liquidez (não sendo admissível confundi-la com a constatação de certeza e liquidez), deve-se ter por pressuposto, no contexto da legislação regente à época, a verificação dos dados presentes em DCTF, Dacon e DIPJ, à data da entrega de Dcomp.

Na hipótese, a inexatidão material da Dcomp original toca à própria presunção inicial de certeza e liquidez do crédito, uma vez que, à data em que esse fora declarado, havia inconsistência com os dados das declarações da contribuinte, das quais constava o pagamento e sua vinculação a débito tributário.

De fato, não é possível conferir um mínimo presunção de certeza e liquidez a crédito relacionado em declaração de compensação se, no momento da transmissão desta, há divergência relativa à existência ou ao montante do suposto valor em informações extraídas de DCTF, Dacon e DIPJ. O porquê disso reside em duas razões: primeiramente, a DCTF retificadora pode ser objeto de procedimento de verificação prévio, sendo tal situação passível de visualização pelo declarante, o qual poderá corrigir algum erro verificado atempadamente, antes mesmo do proferimento de despacho decisório; por outro lado, há também possibilidade de burla indireta do comando que fixa o início da contagem do prazo homologatório da compensação, na hipótese de manipulação dolosa dos dados inseridos em sucessivas declarações retificadoras que servem de base para uma primeira análise do crédito.

Assim caminhando, vale a leitura do despacho decisório:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/Dcomp: 61.361, 37.

*A partir das características do **Darf discriminado ao PER/Dcomp acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/Dcomp.***

(grifei)

Portanto, a análise preliminar, realizada pela Administração Tributária Federal, diz respeito ao momento em que foi transmitido a Dcomp, em vista do que não é possível conferir qualquer presunção de liquidez e certeza a crédito cuja existência ou montante nem mesmo é discernido nas informações prestadas até aquela data pela própria declarante, em DCTF, Dacon e DIPJ.

Prosseguindo, resta evidente, na hipótese de erro material nas informações postas em quaisquer das declarações citadas, caber ao interessado apresentar também Dcomp retificadora posterior, se desejar atribuir ao crédito presunção inicial de liquidez e certeza, consistindo o momento desta apresentação em novo início do prazo para homologação da declaração de compensação respectiva, na forma do disposto no art. 80 da IN RFB nº 900, de 2008.

Por outro lado, inexistindo retificação de Dcomp seguinte à retificação das declarações que informam a apuração do valor creditório, não haveria óbice à sua homologação expressa, desde que a declarante comprovasse a liquidez e certeza do crédito.

É tal situação verificada nos presentes autos.

No caso em tela, foi oportunizado à recorrente apresentar documentação fiscal e contábil suficiente à demonstração do suposto crédito. Entretanto, inexistem provas disso nos autos, tendo a contribuinte apenas insistido na tese da liquidez e certeza do montante informado na declaração de compensação, sem qualquer respaldo documental.

Demais disso, a DCTF retificadora sobre a qual a Irresignada se bate, já havia sido cancelada sucessivamente por outras três retificadoras, ao tempo da apreciação da manifestação de inconformidade, pelo que se vê destituída de propósito a discussão, mesmo que em tese, sobre seus efeitos.

A confusão entre presumir e comprovar se encontra no cerne da questão trazida em recurso voluntário. Conclui-se, assim, que a confirmação da certeza e liquidez do crédito não foi satisfeita, em contrariedade ao que dispõe o art. 170 do 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

Por fim, verifica-se que a Cosit abordou a temática no item 13 do Parecer Normativo nº 2, de 2015, vazado nos seguintes termos:

*13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. **Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:***

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3201-001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do

direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação.

(Acórdão nº 3802-002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

(grifei)

Diante do acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho