



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.923086/2009-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.791 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente CONBRAS SERVIÇOS TÉCNICOS DE SUPORTE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005

DESPACHO DECISÓRIO. NÃO APRECIAÇÃO DA DCTF
RETIFICADORA. NOVA DECISÃO.

Deve ser prolatado novo despacho decisório com observância das informações prestadas em DCTF retificadora apresentada anteriormente à ciência do despacho decisório original, sem prejuízo da realização de diligências que se mostrarem necessárias à apuração da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, com o retorno dos autos à Unidade Preparadora para que se considere a DCTF retificadora e reanalise o direito creditório, sem prejuízo de intimação ao contribuinte para complementar com documentos que a autoridade julgar necessários. Vencidos o Relator e o conselheiro Marcos Antônio Borges (Suplente convocado), que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafetá Reis.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa – Relator

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Nos termos do que constou no julgamento realizado pela DRJ, os fatos podem ser assim relatados:

Trata-se de Declaração de Compensação – Dcomp nº 41760.12173.060106.1.3.04-5011, transmitida eletronicamente em 06/01/2006, com base em suposto crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, oriundo de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/10/2005	5856	207551,67	14/11/2005

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, no valor do principal de R\$ 22.976,96.

Em 20/04/2009 foi emitido Despacho Decisório Eletrônico pela não homologação da compensação, fundamentando na inexistência de crédito.

Cientificado dessa decisão, bem como da cobrança dos débitos confessados na DCOMP, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, acrescida de documentação anexa, onde alega, em síntese, que o crédito pleiteado é proveniente de pagamento a maior de Cofins, período de apuração 31/10/2005. Enfatiza que teria direito ao crédito pleiteado conforme DCTF retificadora apresentada para o período, arguindo a nulidade da Decisão que não homologou a compensação, uma vez que a declaração retificadora foi apresentada em 03/03/2009, antes de proferido o Despacho Decisório.

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

A referida Manifestação de inconformidade não apresentou provas documentais além da DCTF retificadora e foi julgada improcedente (acórdão fls 54/59) com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

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

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

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário (fls. 69/78), no qual alega em síntese a inequívoca existência do crédito, o direito a compensação e pede prova pericial, sem, contudo, juntar novas provas.

Voto Vencido

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos de COFINS supostamente pago a maior, com débitos do mesmo tributo no valor de R\$ 22.976,96

Ao apresentar a manifestação de inconformidade a contribuinte esclarece que efetuou recolhimento via DARF na ordem de R\$ 207.551,67 a título da COFINS e declarou em sua DCTF o mesmo valor. Posteriormente verificou que havia cometido um equívoco e que a sua apuração apontou como devido o valor de R\$ 184.574,74, havendo, portanto uma diferença no valor de R\$ 22.976,96 pago a maior.

Diante do que consta nos autos e nas alegações recursais, cronologicamente foi realizado o pagamento do tributo em 14/11/2005, apurado ter sido feito pagamento a maior transmitido pedido de compensação em 06/01/2006, retificação da DCTF para que passasse a constar o real valor devido do tributo em 03/03/2009 e o despacho decisório que não homologou o pedido de compensação em 20/04/2009.

No sentir do contribuinte o Despacho Decisório não apreciou a DCTF retificadora que foi transmitida antes da decisão e por essa razão o Despacho é nulo.

A DRJ ao apreciar o manifesto de inconformidade, proferiu voto bem explicativo e concluiu que:

No caso em análise, em síntese, a contribuinte alega que teria pago valor maior do que o efetivamente apurado no período em análise. Alega que teria se equivocado nas

informações declaradas na DCTF, motivo pelo qual apresentou retificadora. Apresenta demonstrativos no intuito de comprovar suas alegações.

Nota-se, então, que o crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração de valor devido a menor, apurado em data posterior à época da entrega das declarações originais.

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

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

O Recurso Voluntário repete os argumentos da Manifestação de inconformidade, a qual teve todos os pontos de insatisfação apreciados e enfrentados pelo julgador de piso. Nesse sentido, ressalto que não vejo razão para reforma do acórdão que esta alinhado com o posicionamento da turma em casos análogos.

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração a ausência de apresentação dos documentos solicitados para verificação junto com as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação.

Ressalto que a recorrente tinha que ter alinhado as informações declaradas, por vez retificada, com a escrituração contábil, demonstrando através do Razão/Livro Diário, os lançamentos das contas formadoras da Base de Cálculo da contribuição, destacando sobre qual rubrica da apuração ocasionou o recolhimento a maior, fato que foi preponderante na avaliação do fisco. Não basta trazer aos autos DCTF retificadora, faz necessário um conjunto probatório harmônico no qual os valores sejam encontrados tanto nas declarações prestadas ao fisco quanto na escrituração contábil.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, e nesse caso não restou comprovado o real valor devido da COFINS, dado que não foi demonstrado pela recorrente o lastro evidenciado nos registros contábeis, logo, não há como identificar que R\$ 22.976,96 foram pagos a maior, pois assim determina o 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.

Créditos líquidos e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o

julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Cabe aqui observar que não esta sendo negado ao contribuinte a análise de provas juntadas apenas no Recurso Voluntário, pelo contrário, a análise do conjunto probatório esta sendo feita com respeito ao princípio da verdade material, conforme requerido preliminarmente no recurso, contudo, mesmo após o pedagógico argumento do julgador de piso as provas são insuficientes.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Tendo sido designado pelo Presidente da turma para redigir o voto vencedor adotado pela maioria dos membros do colegiado no julgamento do Recurso Voluntário, registro, na sequência, o entendimento que prevaleceu na ocasião.

Conforme acima relatado, trata-se de Declaração de Compensação relativa a crédito da Cofins decorrente, segundo o Recorrente, de equívocos cometidos no preenchimento da DCTF.

De início, registre-se que o julgador de piso não reconheceu o direito creditório por falta da comprovação de sua liquidez e certeza.

Contudo, a DRJ não abordou um ponto fulcral na análise do presente litúgio, qual seja: a total descon sideração pela autoridade administrativa, na análise da Declaração de Compensação, da DCTF retificadora transmitida em 03/03/2009 (e-fl. 10), anteriormente à data da prolação do despacho decisório (20/04/2009), tendo-se decidido com base na DCTF original, declaração essa que não mais subsistia naquele momento pois já havia sido substituída pela referida retificadora.

Nesse contexto, ainda que se considerasse que, nos processos administrativos originados de pleito do interessado, como os de pedidos de restituição/ressarcimento e de

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139

declarações de compensação, deva prevalecer o princípio do dispositivo, no sentido de que a atividade probatória é ônus do pleiteante, não se pode ignorar que, no presente caso, as informações adicionais fornecidas por meio de DCTF retificadora foram totalmente ignoradas pela Administração tributária na prolação do despacho decisório.

Nos termos do § 1º do art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 786, de 2007, “[a] DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.”

Valendo-se do disposto no art. 147 e §§ do Código Tributário Nacional (CTN)³, que disciplinam o lançamento por declaração, aplicáveis, a meu ver, subsidiariamente, ao lançamento por homologação (já que no disciplinamento deste último tipo de lançamento não se faz referência à retificação da declaração), é possível concluir que, em momento anterior à notificação do sujeito passivo, a este é assegurado o direito de retificar as informações até então prestadas à Administração tributária, o que, por outro lado, não exclui o ônus de comprovação das alterações promovidas.

Tendo sido a DCTF retificadora transmitida anteriormente à ciência de qualquer ato da repartição de origem tendente a confirmar ou não os dados anteriormente declarados, não se vislumbra fundamento normativo à sua desconsideração.

Neste ponto, mostra-se oportuno transcrever a ementa do acórdão nº 08-21223, de 27 de junho de 2011, da DRJ Fortaleza/CE, *verbis*:

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 01/01/2004 a 31/12/2004

EMENTA: COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. DCTF RETIFICADORA DE DÉBITO, ENTREGUE ANTES DA CIÊNCIA DO DESPACHO QUE NÃO HOMOLOGOU A COMPENSAÇÃO. EFEITO PROBANTE. **A DCTF retificadora que reduz o valor de tributo ou contribuição, quando entregue antes da ciência do despacho decisório que não homologou a compensação de débito do declarante com crédito cuja origem é justamente o pagamento a maior do tributo/contribuição retificado, deve ser aceita como prova do direito creditório pleiteado em declaração de compensação, nos casos em que o indeferimento de tal direito se dera tão-somente pela vinculação do mesmo pagamento ao débito informado na DCTF original.** COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. INFORMAÇÃO PRESTADA EM DACTON. EFEITO PROBANTE. O DACTON é mera declaração informativa, não se constituindo em instrumento de confissão de dívidas tributárias nem em veículo de inscrição destas em Dívida Ativa da União. A informação prestada em DACTON, desacompanhada de graves elementos de convicção, não é suficiente para provar a existência de direito creditório pleiteado em declaração de compensação. (g.n.)

³ Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Uma vez que, no presente caso, a não homologação da compensação declarada decorrerá apenas da vinculação do pagamento ao débito informado na DCTF original, deve ser aceita como prova a referida DCTF retificadora.

Diante do exposto, em respeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório, bem como da busca pela verdade material e do formalismo moderado que orientam o processo administrativo fiscal, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para determinar o retorno dos autos à Unidade Preparadora para que se considere a DCTF retificadora e reanalise o direito creditório, sem prejuízo de intimação ao contribuinte para complementar com documentos que a autoridade julgar necessários.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis