



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15374.923214/2009-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-006.356 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2019
Recorrente COMPANHIA DISTRIBUIDORA DE GÁS DO RIO DE JANEIRO - CEG
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO QUE
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.

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 nº 12-067.578 - 16ª Turma da DRJ/RJ1**, que manteve o Despacho Decisório com o numero de rastreamento nº **831665444**, por intermédio do qual não foi homologada a compensação declarada no PER/DCOMP nº **26900.85430.100506.1.3.04-9601**.

Na referida declaração de compensação, objeto do PER/DCOMP nº **26900.85430.100506.1.3.04-9601**, o crédito pleiteado teria como gênese pagamento indevido ou a maior de **Cofins não-cumulativa** (código da receita: **5856**), período de apuração **02/2006**, data de arrecadação **15/03/2006**, no valor de **R\$ 2.630.679,58**, sendo o saldo credor referente a este pagamento o valor de **59.862,75** (R\$ 63.375,86, conforme tela da DCTF à fl. 23), usado na compensação de Cofins não-cumulativa (código de receita 5856), período de apuração 04/2006, no valor de R\$ 59.862,75.

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

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação Eletrônica nº 26900.85430.100506.1.3.04-9601 (fls.88/92), transmitida 10/05/2006, cujo crédito original pleiteado, no valor de R\$ 59.862,75 (cinquenta e nove mil, oitocentos e sessenta e dois reais e setenta e cinco centavos) tem como fundamentação pagamento a maior a título de Cofins – não-cumulativa (cód. 5856), referente ao período de apuração de Fevereiro de 2006.

A compensação foi negada através do Despacho Decisório às fls.93 ao fundamento de que o valor pleiteado, recolhido através de DARF, encontra-se integralmente vinculado a outro débito confessado em DCTF – Declaração de Tributos e Contribuições Federais, que possui caráter de confissão de dívida.

A ciência do Despacho Decisório ocorreu por via postal em 05/05/2009 conforme consta no AR-Aviso de Recebimento às fls. 96.

O contribuinte ingressou com Manifestação de Inconformidade (fls.2) em 04/06/2009, alegando em síntese:

- Que no ano de 2006 foi elaborada e transmitida a PER/DCOMP 26900.85430.100506.1.3.04-9601;
- Que a PER/DCOMP é originária de pagamento indevido ou a maior de Pis, informado sob o código 5856, no montante de R\$ 2.630.679,58;
- Que foi verificado que o valor pago indevidamente, não foi corrigido em DCTF, ou seja, utilizou-se o crédito sem a retificação;
- Que a Manifestação em relação a Decisão Administrativa, no caso em julgado, se trata apenas de um deslize da não apresentação da DCTF, sendo ela passível de acertos (retificações);
- Solicita assim que seja acatada a apresentação dos acertos nas inconsistências apresentadas, afim de saná-las;
- Por fim, espera que seja acolhida a presente impugnação, cancelando os débitos fiscais reclamados, uma vez que oriundos de erros materiais por não apresentar declaração retificadora.

É o relatório.

Regularmente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a 16ª Turma da DRJ/RJ1, por unanimidade de votos, julgou improcedente o recurso, conforme Acórdão nº 12-067.578, datado de 13/08/2014, cuja ementa reproduzo a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário em que traz as seguintes alegações:

III. DO DIREITO:

A Recorrente, de forma equivocada, efetuou o pagamento no valor de R\$ 2.630.679,58 (dois milhões, seiscentos e trinta mil, seiscentos e setenta e nove reais e cinquenta e oito centavos), conforme informado em DCTF.

No entanto, verificando o erro material no preenchimento da DCTF, a Recorrente apresentou DCTF retificadora em 02/07/2009, corrigindo o valor para R\$ 2.567.303,72 (dois milhões, quinhentos e sessenta e sete mil, trezentos e três reais e setenta e dois centavos).

Além disso, a Recorrente apresentou o DACTON indicando o valor apurado de COFINS no montante de R\$ 500.587,37 (quinhentos mil, quinhentos e oitenta e sete reais e trinta e sete centavos).

Contudo, a DRJ entendeu por não considerar a DCTF retificadora, eis que teria sido transmitida posteriormente ao despacho decisório proferido.

Na decisão consta, ainda, informação de que o DACTON apresentado pela Recorrente não é o mesmo que consta nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De todo modo, a DRJ entende que o DACTON não é instrumento de confissão de dívida, mas apenas um instrumento de apuração das contribuições, razão pela qual leva em consideração tão somente o valor declarado em DCTF.

No entanto, o procedimento adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não é o correto. Isto porque deveria ao menos analisar as informações apresentadas na DCTF retificadora para verificar a veracidade das informações apresentadas, convertendo o julgamento em diligência para intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos, porém decidiu não fazê-lo.

O mesmo deveria ter sido feito com relação ao DACTON trazido aos autos, uma vez que seria divergente do que consta no sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ora, o contribuinte não tem acesso às informações constantes dos referidos sistemas e, se houve algum problema na transmissão do DACTON da Recorrente, cabe ao Fisco intimar o contribuinte para que explique o motivo do erro na transmissão e exigir que o contribuinte apresente esclarecimentos. Decididamente, não foi o que ocorreu.

Contudo, o entendimento adotado na decisão recorrida contra a Recorrente não se coaduna com a legislação fiscal federal, nem com os princípios norteadores e informadores do processo administrativo da informalidade e da busca da verdade material.

Ademais, além dos sobreditos princípios informadores, o RIR/99, em seu artigo 923, assim dispõe:

[...]

Ou seja, todo o valor regularmente declarado pela Recorrente faz prova a seu favor da existência do crédito alegado, a menos que ilidido pelas Autoridades Administrativas, conforme o artigo 924, *in verbis*:

[...]

Ora, se o despacho decisório questiona o direito creditório regularmente declarado, escriturado, registrado, etc., a autoridade fiscal deve comprovar de forma inequívoca o que alega, uma vez que o ônus da prova, na hipótese dos presentes autos, incumbe à Secretaria da Receita Federal do Brasil ao apreciar o requerimento de compensação.

Desta forma, como já ensinava o brocardo jurídico: *alegar e não provar e' o mesmo que não alegar*. A decisão ora recorrida não se preocupou em comprovar o que alega, tornando, portanto, insubsistentes os motivos que a levaram a não homologar a compensação pleiteada.

Corroborando o entendimento acima, a própria Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem a atribuição regimental principal as atividades de *interpretar a legislação tributária*, editou a Solução de Consulta Interna nº 16 — COSIT, que inclusive é mencionada pela relatora em seu voto, assim ementada:

[...]

Os atos normativos expedidos, em especial pela COSIT, compõem a legislação tributária, conforme disposto no Código Tributário Nacional, artigo 100:

[...]

Sendo a Solução de Consulta Interna no 16 — COSIT, genuíno ato administrativo, expedido no exercício do Poder Regulamentar Hierárquico, não há qualquer dúvida que o mesmo é de observância obrigatória e vinculante para todas as Delegacias da Receita Federal em todo o Brasil.

[...]

Nesse sentido, Hely Lopes Meirelles leciona:

[...]

No mesmo sentido, corroborando os argumentos da Recorrente encontra-se a melhor jurisprudência que vem sendo expedida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, a qual já teve a oportunidade de apreciar, e de repudiar, tal conduta de inversão ilegal do ônus da prova.

Nesse sentido é a melhor jurisprudência administrativa sobre a matéria:

[...]

Ou seja, mais que uma faculdade, a busca da verdade material é um dever da autoridade tributária, principalmente em caso de dúvidas, determinando a conversão do julgamento em diligência ou promovendo a intimação da Recorrente, ao invés de simplesmente se ater cegamente ao informado em um determinado documento e ignorando outros que poderiam comprovar o crédito dos contribuintes.

A DRJ desconsiderou a retificação da DCTF, vez que a declaração foi apresentada após a ciência do despacho decisório pela Recorrente. Portanto, o que se discute nos presentes autos é a possibilidade de retificação de declaração depois da ciência do despacho decisório, uma vez verificado erro material no preenchimento da DCTF.

A melhor jurisprudência sobre a matéria é clara ao entender que é admissível a retificação de DCTF, conforme abaixo demonstrado:

[...]

Para esclarecer, as condições restritivas do artigo 616 do RIR/80 a que faz referência os julgados acima são as seguintes:

[...]

O RIR/80 já esteja revogado, porém o entendimento que se extrai dos julgados acima é que diante do erro de fato no preenchimento da declaração é, sim, admissível a retificação após a notificação do lançamento ou despacho decisório.

Diante dos argumentos acima expostos, bem como, da melhor jurisprudência sobre a matéria, evidencia-se, portanto, a improcedência do procedimento adotado contra a Recorrente, devendo ser reformada a decisão recorrida, reconhecendo-se integralmente o crédito referente ao pagamento a maior COFINS não-cumulativa, homologando-se a compensação nos termos em que foi formulada.

Ao final, encerra seu Recurso com o seguinte pedido:

IV. DO PEDIDO:

Com base nas considerações acima expostas, e nos documentos que dos autos constam, requer seja o Recurso Voluntário conhecido e provido para que seja reconhecido o direito creditório e, conseqüentemente, seja homologada a compensação pleiteada.

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.

Mérito

Considerações iniciais

A Recorrente, em seu recurso, reitera ter crédito originário de pagamento a maior de **Cofins** do período de apuração **02/2006**, no valor originário de **R\$ 59.862,75**, oriundo da diferença entre o pagamento no montante de **R\$ 2.630.679,58** e o valor de débito que considera correto para o correspondente período.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade por considerar que Recorrente deixou de fazer prova material do erro cometido em DCTF, por meio de documentação contábil e outros documentos que comprovassem o valor da base de cálculo do citado débito da Cofins.

Argumentos da Recorrente

A Recorrente tece suas alegações baseadas, em síntese, na questão do ônus probatório.

Menciona que o procedimento adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil não é o correto. Isto porque deveria ao menos analisar as informações apresentadas na

DCTF retificadora para verificar a veracidade das informações apresentadas, convertendo o julgamento em diligência para intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos, porém decidiu não fazê-lo.

Ressalta que a mesma conduta deveria ter sido adotada quanto às informações prestadas em Dacon, eis que a contribuinte não tem acesso às informações constantes dos sistemas do órgão fiscalizador e, se houve algum problema na transmissão do DACON da Recorrente, caberia ao Fisco intimar a contribuinte para que explicasse o motivo do erro na transmissão e exigir que a contribuinte apresentasse os esclarecimentos. Decididamente, não foi o que ocorreu.

Aduz que, ao não considerar o entendimento acima, a decisão recorrida contrariou a legislação fiscal federal, bem como os princípios norteadores e informadores do processo administrativo da informalidade e da busca da verdade material.

Entende a Recorrente que o valor por ela declarado faz prova a seu favor em relação à existência do crédito alegado, a menos que ilidido pelas Autoridades Administrativas. E, se o despacho decisório questiona o direito creditório regularmente declarado, escriturado, registrado, etc., a autoridade fiscal deveria comprovar de forma inequívoca o que alega, uma vez que o ônus da prova, na hipótese dos presentes autos, incumbe à Secretaria da Receita Federal do Brasil ao apreciar o requerimento de compensação.

Afirma que a busca da verdade material deve ser perseguida pela Administração e, assim, em caso de dúvidas, o correto seria determinar a conversão do julgamento em diligência ou promover a intimação da Recorrente, ao invés de simplesmente se ater cegamente ao informado em um determinado documento e ignorando outros que poderiam comprovar o crédito dos contribuintes.

Por fim, destaca inexistir impedimento para retificação da DCTF após a notificação do lançamento ou despacho decisório diante de erro de fato em seu preenchimento.

Passo a analisar.

Fundamentação

Não assiste razão à Recorrente.

Inicialmente, esclareço que a DCTF possui caráter 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 sua vez, o Dacon possui caráter meramente informativo, não podendo ser aceito como suficiente para a comprovação de suposto direito creditório.

Em outras palavras, 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.

Assim, sendo a DCTF instrumento confissional, é nessa declaração que a Administração Tributária se pauta para fins de cobrança e inscrição de débitos em Dívida Ativa.

Pois bem. A Recorrente diante da não homologação da compensação declarada por meio de PER/DCOMP, afirma ter apresentado DCTF retificadora confirmando, assim, o crédito original oriundo de pagamento a maior. Nota-se, portanto, a solicitação da homologação da compensação com fundamento na DCTF retificadora.

Entretanto, verificou-se nestes autos que a DCTF em comento foi retificada em **02/07/2009**, após, portanto, a ciência do Despacho Decisório, em **05/05/2009, sendo usada para reduzir o débito anteriormente confessado**, de R\$ 2.643.072,51 para R\$ 2.567.303,72.

Dessa forma, no momento da transmissão da DCTF retificadora, a Recorrente não gozava mais de espontaneidade para efetuar a alteração pretendida, conforme dispõe o art. § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações, combinado com o inciso III do § 2º do art. 11 da IN RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época, abaixo transcrito:

Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

[...]

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

[...]

III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

Por outro lado, como o débito origem do suposto saldo credor encontrava-se em conformidade com a correspondente DCTF original (transmitida em 07/04/2006), quando da transmissão e da análise do PER/DCOMP em tela, o crédito efetivamente não existia, pois o pagamento efetuado estava integralmente alocado ao débito declarado pela própria contribuinte em sua DCTF original. Ou seja, na data da transmissão do PER/DCOMP, a Interessada não era detentora de crédito líquido e certo, condição sem a qual não há que se falar em direito à compensação, consoante art. 170 do CTN.

Nesse contexto, o procedimento realizado pelo Fisco de não homologação da compensação está conforme o art. 147 do CTN, segundo o qual a retificação de declaração, por iniciativa do próprio declarante, que tenha por objeto a redução ou a exclusão de tributos, como é o caso, só é possível mediante a comprovação do erro alegado.

Não se está aqui afirmando sobre a impossibilidade de retificação da DCTF após a prolação do Despacho Decisório, o que é amplamente admitido na jurisprudência deste Conselho. Porém, para a referida retificação, em tais condições, deve-se comprovar a demonstração do *quantum* recolhido indevidamente, mediante a apresentação de documentação hábil e suficiente, consistente na escrituração contábil/fiscal da contribuinte, passível de confirmar a efetiva natureza da operação, a ocorrência do fato gerador do tributo, a base de cálculo e a alíquota aplicável, para o fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário.

Neste ponto, a Recorrente menciona 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. Ou seja, em seu entendimento, haveria a inversão do ônus probatório em desfavor da fiscalização.

Quanto a este aspecto, 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:

Assim, apesar de alegar erro material, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer documentação contábil ou fiscal que fundamentasse tal alteração no valor devido de, limitando-se a apresentar a DCTF original e o Dacon retificador, além de planilha de apuração (fls.73), que diverge do Dacon apresentado.

O direito alegado pelo contribuinte em declaração por ele apresentada à SRFB deve ser comprovado documentalmente, por meio de registros contábeis e/ou documentos fiscais, não sendo suficiente para tal comprovação a mera alegação de erro material. Desta forma, entendo que não restou comprovada a base de cálculo da Cofins – Não-Cumulativo (Cód. 6912) relativo período de apuração de fevereiro de 2006, prejudicando a análise da liquidez e certeza do pretenso crédito.

De acordo com o § 4º do art. 66 da Instrução Normativa nº 900 de 2008, a Manifestação de Inconformidade deverá obedecer ao rito processual do Decreto nº 70.235 de 1972, assim, similarmente à impugnação, cabe ao contribuinte instruir o processo com as provas que confirmem suas alegações, no caso em tela a documentação contábil que desse suporte ao direito creditório pleiteado, não podendo fazê-lo em outro momento processual, conforme § 4º do art. 16 do referido Decreto.

Ainda em relação ao ônus da prova, acrescento que no presente caso 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.

Essa 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 esta situação, e do art. 373, I, 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. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Por fim, no que se refere ao entendimento da Recorrente de que caberia ao Fisco, em caso de dúvida quanto ao direito pleiteado, a realização de diligências e emissão de intimações para sanear-la, 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-a de comprovar suas alegações.

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 verdade material nem a quaisquer princípios arrolados** por ela em seu recurso que permita infirmar o Despacho Decisório e a decisão de piso.

Conclusão

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

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes