



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 15374.967142/2009-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-001.780 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente CLUBE DE DIRETORES LOJISTAS DO RIO DE JANEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2011

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte. Não tendo o contribuinte de desincumbido de tal ônus no caso concreto analisado, há de ser mantido o indeferimento da homologação da compensação apresentada.

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)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 56/62 dos autos:

A Interessada transmitiu o PER/DCOMP visando a compensar o(s) débito(s) nele declarado(s) com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de Cofins não-cumulativa (código de receita nº 5856), relativo ao fato gerador de 30/09/2004.

A Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte emitiu Despacho Decisório eletrônico no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento

de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito do contribuinte, não restando saldo creditório disponível.

Cientificada em 20/10/2009 (fl. 200), a Interessada apresentou, em 18/11/2009, a Manifestação de Inconformidade de fl. 2, em que alega, em síntese, que os valores que compõem o crédito pleiteado de R\$ 40.121,21 se referem a Despesas e Insumos ref. ao mês de 09/2004 no valor de R\$ 14.972,87, créditos não utilizados na apuração das contribuições, e à Receita Financeira ref. ao mesmo período no valor de R\$ 25.148,34, utilizada indevidamente na base de cálculo do PIS e da Cofins em 09/2004. Informa que retificou a DCTF, da qual anexa cópia. À vista do exposto, requer seja cancelado o débito ora em cobrança.

À sua manifestação de inconformidade, o contribuinte anexou os seguintes documentos: (i) despacho decisório, (ii) DARF; (iii) DCTF retificadora.

Por entender relevante à solução da presente contenda, registro, ainda, que a DCTF retificadora que importa para a solução da presente contenda fora transmitida em 13/11/2009, posteriormente, portanto, ao despacho decisório, proferido em 07/10/2009.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade tendo em vista que o contribuinte não logrou comprovar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado. A seguir, transcreve-se passagem do voto tratando do tema:

Observe-se que a empresa não apresentou o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) para o período em questão, e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2005, ano-calendário de 2004, declarou-se isenta de IRPJ.

Ademais, a Manifestante não trouxe aos autos documentos comprobatórios do direito ao suposto crédito referente a "Despesas e Insumos", bem como da Receita Financeira auferida no período.

Ante o exposto, não tendo sido apresentadas pela Manifestante provas da certeza e liquidez do direito creditório vindicado, encaminho meu voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 24/01/2018 (vide Aviso de Recebimento à fl. 219 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs em 21/02/2018 Recurso Voluntário (fls. 223/232). Em seu recurso, o contribuinte inicia a sua defesa alegando que teria havido contradição na decisão recorrida. Em seguida, traz fundamentos tendentes a combater as razões postas pela DRJ, afirmando que: (i) o fato de o contribuinte ser isento do IRPJ não o impede de abater valores da base de cálculo da COFINS; (ii) o contribuinte teria apresentado todos os demonstrativos e balancetes, comprovando os insumos e as receitas financeiras; (iii) o fato de não ter apresentado o DACON não deveria prejudicar o seu direito à compensação; (iv) teria apresentado DCTF retificadora com a indicação do valor da COFINS devida na competência de setembro de 2004 correto; (v) que não haveria razão para compensar o valor do pagamento de R\$139.381,87, pois sequer teria havido pedido neste sentido, ressaltando que o pagamento dos meses subsequentes foram realizados de forma normal, sem compensação; (vi) que a empresa não teria realizado qualquer compensação relativa ao período de competência em questão e que não possuiria meios de fazer prova negativa do fato. Por fim, requereu que fosse julgado improcedente o auto de infração, acolhendo-se o recurso interposto para o fim de cancelar o débito fiscal reclamado.

Ato contínuo, os autos vieram-me conclusos para a análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

De início, cumpre tratar da alegação apresentada pelo contribuinte no sentido de que a decisão recorrida possuiria contradição em seu conteúdo. As razões recursais foram assim postas pela recorrente:

No 2º parágrafo do relatório de fls. 212 da decisão de 12 instância, consta que "(...) sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito do contribuinte, não restando saldo creditório disponível". (Grifo nosso)

A mesma informação consta no 2º parágrafo do voto, vejamos:

"O indeferimento do presente pedido de compensação, pela DRF de origem, foi motivado pelo fato de o pagamento mencionado no PER/DCOMP ter sido usado integralmente na quitação de débito de Cofins não-cumulativa (código receita nº 5856), declarado para o período 30/09/2004, não restando saldo creditório disponível"

No último parágrafo no do voto de fls. 212, continua:

"Todavia, a apresentação das declarações retificadoras, com redução do valor do débito anteriormente confessado, não basta para justificar a reforma da decisão de não homologação da compensação declarada (...)"

Podemos perceber a contradição, onde de início afirmar que o valor foi compensado em outra competência, não havendo mais valor a considerar, contudo, posteriormente afirma que o pedido foi negado por falta de provas do crédito, pois somente a informação retificadora não faz prova de direito.

Contudo cumpre informar, que o valor suportado pela empresa, foi à maior, caso o pedido de compensação, mediante a retificação, não seja considerado, não há omissão de receita, pois o contribuinte arcou com o pagamento a maior do imposto.

Dessa forma, podemos perceber que decisão é contraditória, pois hora informar que o crédito foi compensado e hora informa que o pedido foi indeferido pela falta de prova, pois tem que haver o conjunto probatório pertinente.

Da leitura das razões apresentadas pela Recorrente, é fácil perceber a sua improcedência. Isso porque, não há que se falar em qualquer contradição na decisão recorrida, a qual afirmou, corretamente, que o motivo da negativa constante do despacho decisório foi a já utilização do crédito pleiteado na quitação de débitos da COFINS, não restando saldo creditório disponível. Para que não reste qualquer dúvida quanto ao que aqui se expõe, transcrevo a seguir o teor do referido despacho decisório:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 40.121,21
A partir das características do DARF discriminado no 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.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/09/2004	5856	139.381,87	15/10/2004

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4707505478	139.381,87	Db: cód 5856 PA 30/09/2004	139.381,87
VALOR TOTAL			139.381,87

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/10/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
40.121,21	8.024,24	3.378,20

Em outras palavras, o que o despacho decisório quis dizer é que o crédito indicado pelo contribuinte já fora integralmente utilizado para a quitação do débito daquele período, e isso se dá em razão da não retificação da DCTF antes da transmissão da DCOMP. Como acima relatado, a DCTF retificadora foi transmitida em 13/11/2009, enquanto o despacho decisório havia sido proferido em 07/10/2009. E foi por esta razão que a decisão recorrida acrescentou em suas razões de decidir que, em que pese ter o contribuinte anexado aos autos a DCTF retificadora, a sua mera apresentação não seria suficiente para fins de validar a homologação da DCOMP transmitida, visto que cabia ao contribuinte comprovar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Na verdade, o que parece é que o Recorrente que não conseguiu compreender os fundamentos que levaram ao indeferimento do seu pedido de homologação da DCOMP, tendo interpretado equivocadamente o que constou das decisões proferidas até aqui. Isso porque, não constou de nenhuma delas o fundamento de que o crédito pleiteado já teria sido compensado anteriormente.

A partir daí, o recorrente traz uma série de alegações que tomam por base esta equivocada premissa de que a fundamentação da negativa do seu pleito teria sido a utilização do débito em outra compensação. Nesse contexto, não há como se conhecer dessas alegações, visto que não estão relacionadas à presente contenda.

Consoante já posto, é possível verificar dos autos que a não homologação da compensação em referência se deu em razão da não comprovação por parte do contribuinte da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado. E, ao analisar o caso, entendo acertada a decisão recorrida, cujos fundamentos transcrevo abaixo, adotando-os como razão de decidir:

O indeferimento do presente pedido de compensação, pela DRF de origem, foi motivado pelo fato de o pagamento mencionado no PER/DCOMP ter sido usado integralmente na quitação de débito de Cofins não-cumulativa (código de receita nº 5856), declarado para o período de 30/09/2004, não restando saldo creditório disponível.

O contribuinte informa que providenciou a entrega de DCTF retificadora com o real valor devido de Cofins não-cumulativa para o período em questão, após deduzir créditos referentes a "Despesas e Insumos", e excluir da base de cálculo a Receita Financeira do período em questão, gerando, assim, o crédito a ser compensado.

De fato, verifica-se que na DCTF retificadora, referente ao período de apuração de 30/09/2004, o contribuinte declara o débito no valor de R\$ 127.021,08 e vincula esse mesmo valor aos DARFs de R\$ 139.381,87 e R\$ 27.760,42, sendo o primeiro discriminado no PER/DCOMP, restando saldo de crédito no valor de R\$ 40.121,21.

A DCTF retificadora foi transmitida em 13/11/2009, após a ciência do despacho decisório.

Todavia, a apresentação das declarações retificadoras, com redução do valor do débito anteriormente confessado, não basta para justificar a reforma da decisão de não homologação da compensação declarada; faz-se mister a prova inequívoca de que houve erro

de fato no preenchimento da DCTF, isto é, de que o valor correto do débito é aquele constante na declaração retificadora.

Observe-se que o art. 147, § 1º, do CTN, deixa claro que “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.”

O art. 165, II, do CTN, garante o direito à restituição do tributo no caso de erro no cálculo do montante do débito. Mas o art. 170 do CTN, por sua vez, é expresso ao afirmar que a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias nela estipuladas, exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos:

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.

Por outro lado, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja, o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

Nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, o ônus da prova cabe:

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.

Adaptando-se essa regra ao Processo Administrativo Fiscal, constrói-se o seguinte raciocínio: por autor, deve ser identificado como a parte, na relação fisco-contribuinte, titular de determinado direito, que toma a iniciativa de postulá-lo, mediante a adoção de algum procedimento; e por réu, a parte oposta, que apresenta resistência ao direito do autor.

De sorte que, nos processos administrativos que tratam de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários é atribuição do sujeito passivo - caso queira contestar a decisão a ele desfavorável - trazer ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito pleiteado. À obviedade, documentos comprobatórios são documentos que permitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal evidenciação, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

Observe-se que a empresa não apresentou o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) para o período em questão, e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2005, ano-calendário de 2004, declarou-se isenta de IRPJ.

Ademais, a Manifestante não trouxe aos autos documentos comprobatórios do direito ao suposto crédito referente a "Despesas e Insumos", bem como da Receita Financeira auferida no período.

Ante o exposto, não tendo sido apresentadas pela Manifestante provas da certeza e liquidez do direito creditório vindicado, encaminho meu voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade.

Como visto acima, registrou corretamente a DRJ que, para fins de reconhecimento do direito creditório do contribuinte, não basta a apresentação de DCTF retificadora, sendo imprescindível que o contribuinte comprove a origem do erro indicado naquela declaração.

Ocorre que, em que pese ter ciência das razões postas na decisão recorrida, o contribuinte interpõe recurso voluntário por meio do qual não colaciona nenhum documento adicional além daqueles juntados desde a sua manifestação de inconformidade. Limitou-se a trazer novamente a DCTF retificadora transmitida, contudo, despida de qualquer documento contábil/fiscal apto a demonstrar que as alterações ali indicadas representam, de fato, recolhimento a maior realizado.

Sobre a DCTF retificadora, é cediço que esta, mesmo após a transmissão da DCOMP, poderá atingir os seus efeitos de substituir a original, nas hipóteses em que os valores ali retificados correspondam, comprovadamente, à realidade daquele contribuinte. Nesse sentido, traga-se à colação trecho do Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, *in verbis*:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. eprocesso 11170.720001/2014-42

(...)

1- Após a transmissão do PER/DCOMP, pode a DCTF ser retificada com o intuito de formalizar o indébito objeto de compensação?

Sim. Essa é a diretriz adotada pela RFB na análise eletrônica dos PER/DCOMP. Tal diretriz está ainda mais evidente com a implantação da autorregularização.

2- Em caso positivo, a retificação da DCTF, sozinha, é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior? Se a retificação da DCTF for suficiente, há um limite temporal para que ela produza os efeitos de uma declaração original (antes da ciência do despacho decisório, a qualquer tempo ou antes de 5 anos do fato gerador)?

a. Não, a DCTF por si só não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. **É necessário que os valores informados na DCTF estejam coerentes com outras declarações enviadas à RFB, a exemplo da DIPJ, Dacon, DIRF, em cada caso, ou confirmados por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos. Isso porque a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF em relação a outras declarações não elidida por provas, afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação.** (Grifou-se)

Este parecer, portanto, veio esclarecer quais os critérios que deverão ser observados pelo contribuinte para fins de validar as informações constantes de DCTF retificadoras enviadas após a apresentação da DCOMP. Ou seja, verifica-se que os elementos necessários à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pretendido em tais casos não encontra previsão expressa/objetiva na legislação, tanto que se fez necessária a elaboração de parecer normativo para este fim.

Todavia, em decorrência do parecer normativo acima indicado, entendo acertada a conclusão a que chegou a DRJ ao decidir que não basta ao contribuinte retificar a sua DCTF, sendo-lhe exigido comprovar a veracidade de tais retificações.

Até porque, considerando que a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório é um requisito essencial à homologação de compensação apresentada, nos moldes do que preconiza o art. 170 do Código Tributário Nacional, e que o ônus probatório no presente caso, que versa sobre pedido de compensação, compete ao contribuinte (inteligência tanto do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, quanto o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal), imperiosa se apresenta a improcedência da peça de defesa apresentada, porquanto despida de poder probante.

Nessa ótica, considerando que o contribuinte, *in casu*, não trouxe aos autos documentação comprobatória suficiente à demonstração do crédito pleiteado, há de se manter a decisão recorrida, por seus próprios fundamentos.

Para todos os efeitos, o despacho decisório, quando proferido, encontrava-se correto e de acordo com as informações prestadas pelo próprio contribuinte até então. Se este resolveu corrigir as informações originalmente apresentadas após o despacho decisório, como tal qual ocorreu no presente caso, deverá comprovar a correção das novas informações incluídas, arcando assim com o ônus probatório que lhe compete. Não o tendo feito nem na manifestação de inconformidade nem no recurso voluntário interposto, não há como se reconhecer o direito creditório pretendido, visto que este não se reveste da certeza e liquidez necessárias ao seu reconhecimento, nos moldes do que preconiza o art. 170 do CTN.

Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

Processo nº 15374.967142/2009-24
Acórdão n.º **3001-001.780**

S3-TE01
Fl. 5
