



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.971096/2009-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-001.597 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente G B CARS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/04/2008

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). RETIFICAÇÃO POSTERIOR DE DADOS DA DCTF.

A retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas não é ato que cria, por si mesmo, o direito de crédito do contribuinte.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, 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 de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

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)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Luis Felipe de Barros Reche e Rodolfo Tsuboi.

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento a maior ou indevido, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) supostamente recolhida indevidamente, o qual não foi homologado pela unidade jurisdicionante.

Por economia processual, reproduzo o econômico Relatório da decisão de piso:

O interessado transmitiu a Dcomp n.º 33481.23812.091008.1.3.04-5742, visando compensar os débitos nela declarados, com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior, código 5856, efetuado em 20/5/2008;

A DIORT/DERAT-RIO DE JANEIRO/RJ emitiu Despacho Decisório eletrônico, no qual não reconhece o direito creditório e não homologa as compensações pleiteadas;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese que informou com erro o valor do débito na DCTF.

É o breve relatório”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG (DRJ/Juiz de Fora), por meio do Acórdão n.º 09-50.231 - 2ª Turma da DRJ/JFA (doc. fls. 119 a 123)¹, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DCTF ANTERIOR À TRANSMISSÃO DA DCOMP.

A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

A contribuinte foi regularmente cientificada em 15/04/2014, por ciência pessoal e recebimento de cópia das decisões, pelo que se extrai do Termo de Ciência Pessoal (doc. fls. 176).

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Não resignada com a decisão que lhe foi desfavorável, em 14/05/2014 interpôs tempestivamente o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 137 a 145), como se atesta a partir do carimbo de recebimento aposto pela unidade preparadora à primeira folha da peça recursal. No documento, basicamente se utilizando dos mesmos fundamentos que já utilizara em sua Manifestação de Inconformidade, alega, em síntese, que:

- a) foi surpreendida com o despacho decisório que deixou de homologar as compensações requeridas e, naquela oportunidade, verificou que, apesar da certeza e da liquidez do crédito utilizado, havia cometido erro material no preenchimento de sua DCTF e já teria apurado débito de COFINS no valor de R\$ 19.180,32 e recolhido DARF no valor de R\$ 59.731, sendo desta forma credora do valor de R\$ 40.551,64;
- b) por um lapso, embora constatado o equívoco cometido em DCTF, somente a retificou à época da apresentação de sua manifestação de inconformidade, mas a decisão recorrida *“parte da premissa de que o erro material cometido pela Recorrente, somente diagnosticado quando do recebimento da decisão proferida nestes autos, não pode ser corrigido, razão pela qual deve ser desprezado seu direito creditório”*, entendimento que defende *“equivocado, orientado por formalismo exacerbado, contrário ao princípio da busca da verdade material, que deve sempre pautar a atuação da Administração”*;
- c) ressalta que o DACON relativo a esse mesmo período, transmitido pela empresa em agosto de 2008, apontaria o valor correto do débito, R\$ 19.180,32, comprovando o exposto, além do que, uma vez ciente do equívoco cometido, teria providenciado imediatamente a retificação dos dados erroneamente informados, por meio da DCTF transmitida em 21/10/09; e
- d) *“não restam dúvidas de que, constatado o erro no preenchimento da DCTF, pode a Fazenda utilizar-se de outros meios para a verificação da existência dos créditos alegados pelo Contribuinte, a fim de que a verdade material prevaleça sobre a material”*, de forma que, no presente caso, *“estando cabalmente comprovada a existência dos créditos em tela, resta patente o dever da Administração Pública de homologar as compensações requeridas pela Empresa”*.

É com base nesses argumentos que *“pugna a Recorrente a pela reforma in totum do acórdão recorrido, com o conseqüente reconhecimento do direito creditório postulado e a devida homologação das compensações declaradas, tendo em vista ser essa medida de justiça”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não há arguição de preliminares.

Análise do mérito

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pela não homologação da compensação formalizada no PER/DCOMP nº 33481.23812.091008.1.3.04-5742, de 09/10/2008 (doc. fls. 002 a 007), por meio da qual a recorrente se utilizou de créditos resultantes de saldo credor do PER/DCOMP nº 34694.24430.120908.1.3.04-9499, onde informou ter realizado pagamento a maior da COFINS, a partir de créditos decorrentes de DARF de 20/05/2008, no montante de R\$ 59.731,96, relativo ao período de apuração encerrado em 30/04/2008.

Com base nesses créditos, pretendia ver homologada integralmente a compensação de débitos de PIS/COFINS relativo ao período de apuração de SET/2008, em montante de R\$ 12.835,16. Outros PER/DCOMP foram associados ao mesmo crédito para compensações de débitos de meses subsequentes.

A compensação declarada foi não homologada pelo Despacho Decisório da DERAT/Rio de Janeiro, no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo PA encerrado em 30/04/2008, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação da compensação vindicada, fundamentando-se a decisão nos argumentos de que considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, que esta deve ser transmitida antes da formalização da Declaração de Compensação e que qualquer

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no valor dos tributos devidos (fls. 120 e ss. – destaques no original e nossos):

“A empresa apurou o valor de PIS/Pasep e Cofins a pagar no período em questão, declarou esse valor em DCTF e efetuou o pagamento devido, e, posteriormente, entendendo que o valor pago foi a maior, utilizou a diferença na Dcomp em análise sem retificar, tempestivamente, a DCTF respectiva.

(...)

O sistema não impede que o sujeito passivo retifique sua apuração e declaração via DCTF, no entanto, é pressuposto da mecânica da compensação que haja uma relação lógica e cronológica entre a DCTF (original ou retificadora) e a Declaração de Compensação (Dcomp).

Se após a declaração em DCTF e a extinção do débito, normalmente efetuada por meio de pagamento via DARF, o contribuinte efetuar uma nova apuração contábil e por ela constatar que o pagamento efetuado foi indevido ou a maior, ele deve apresentar uma DCTF retificadora com os novos valores do débito apurado. Só assim seu crédito poderá ser considerado líquido e certo.

A seguir ele poderá transmitir uma Dcomp, utilizando o sistema PER/DCOMP, visando compensar o crédito apurado em declaração já entregue à RFB, com qualquer débito próprio, vencido ou vincendo.

(...)

No caso em análise, a empresa transmitiu a Dcomp nº 33481.23812.091008.1.3.04-5742, declarando como crédito pagamento efetuado 20/5/2008 no código 5856, que, segundo ela, seria indevido ou a maior.

Porém, na DCTF original, referente ao período de apuração em questão, que deu suporte fático à Dcomp em análise, não existe o crédito pleiteado, tendo em vista que o débito declarado é igual ao valor pago, e por isso, o pagamento efetuado foi corretamente alocado a esse débito, não existindo, de fato, saldo disponível a ser usado em compensação na data da transmissão da Dcomp ora analisada.

Assim, cabe à manifestante a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original apresentada antes da Dcomp e que o valor efetivamente devido é o alegado por ela e/ou aquele declarado na DCTF retificadora (entregue após a transmissão da Dcomp).

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto nº 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) "*mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui*".

(...)

Considerando o exposto e ainda que **a manifestação de inconformidade não traz demonstração, comprovada por documentação hábil, da apuração do crédito declarado na Dcomp, para que se possa certificar a sua correção**, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, pelo não reconhecimento do direito creditório e pela não homologação das compensações pleiteadas”.

A recorrente tem defendido em essência que teria comprovado erro no preenchimento da DCTF, pela transmissão do DACON com o montante devido em valor correto, e que o Despacho Decisório não teria reconhecido seu direito ao crédito devido à falta se sua

retificação. Em que pese os argumentos expostos pela empresa, razão não lhe assiste. A razão está com a decisão recorrida.

Inicialmente, ao contrário do que se assevera no voto condutor da decisão recorrida, destaque-se que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas também não é ato que cria, *per si*, o direito de crédito do contribuinte.

Nem a legislação, nem as normas da RFB que regulavam a matéria e nem os próprios programas informatizados geradores da declaração instruíam o contribuinte a retificar a DCTF como condição para a transmissão do pedido de ressarcimento ou declaração de compensação ou exigiam tal providência como condição de admissibilidade do ressarcimento ou da compensação.

Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 28 de agosto de 2015, expressamente esclarece que *“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 n.º 1.110, de 2010”*.

De fato, retificar as declarações que presta ao Fisco em conformidade com as normas editadas, para bem representar a realidade de sua escrita fiscal e contábil, é direito do contribuinte, mas também seu dever. É seu dever estar em conformidade com atos, normas e leis com vistas ao efetivo cumprimento da legislação tributária.

A recorrente tem defendido desde a instauração do litígio que houve erro no preenchimento de sua DCTF e que teria providenciando a transmissão da DCTF retificadora tão logo teve conhecimento do teor do Despacho Decisório. Sustenta também que o DACON originalmente transmitido relativamente a abril de 2008 já indicava o valor correto devido há época da primeira transmissão da DCTF, de forma que o montante do débito deveria ser devidamente reduzido para R\$ 19.180,32.

Bem, na data de transmissão do PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela empresa continha a informação de que o pagamento que teria originado o crédito pleiteado teria sido utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no mesmo período, de modo que não existia crédito para ser utilizado na compensação declarada. Ou seja, o Despacho Decisório estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação.

É sempre bom lembrar que o regime jurídico da compensação tributária em vigor a partir da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, que introduziram alterações no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, prevê que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PERD/COMP, mediante o qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Com base nessa sistemática, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o documento eletrônico com as informações relativas à origem do

crédito pretendido e os dados dos débitos a serem compensados. A partir do cruzamento das informações fiscais do contribuinte, disponíveis na base de dados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil, verifica-se a consistência e a coerência da compensação declarada.

Mas também é importante observar o que expressamente estabelece o CTN, no § 1º do art. 147 (grifei):

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”.

Desta forma, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os que consta dos sistemas, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico. Deixa-se o célere procedimento do batimento eletrônico de dados passando a torna-se necessário o correspondente embasamento documental.

Ou seja, com a verificação eletrônica, antes de instaurado o contencioso administrativo, são consideradas somente as informações e dados constantes dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Contudo, uma vez constatada inconsistência ou divergência, não se homologa a compensação declarada e inicia-se a etapa de verificação documental, nos autos de processo administrativo fiscal, onde recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar a existência de certeza e liquidez do crédito que pretende utilizar.

Parte-se do pressuposto que todas as informações prestadas pelo contribuinte estão conformes com o que estabelece a legislação (*compliance*) e, assim, homologa-se a Declaração de Compensação, formal ou tacitamente, pelo transcurso do prazo quinquenal neste último caso. Somente se constatada divergência entre o que o contribuinte declara e o que os sistemas tomam como verdadeiro se torna necessária a intervenção da fiscalização, antes de se reconhecer o direito ao crédito.

Assim, não é suficiente, para os fins pretendidos pela recorrente, promover a retificação da DCTF. Permanece a necessidade de se comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados, a composição da base de cálculo dos tributos em questão e o eventual erro ou omissão que ensejou a redução do montante devido declarado. Está correta a decisão de piso nesse sentido, posto que a recorrente não fez uma coisa nem outra.

O DACON é um mero demonstrativo e não se constitui como documento hábil a comprovar o direito ao crédito nesse momento do litígio, como visto.

Vê-se que a Manifestação de Inconformidade que deu início ao contencioso foi instruída somente com cópia das DCOMP, das DCTF Original e Retificadora transmitidas pela empresa e do DACON. Não foram carreados documentos de sua escrita fiscal ou elementos que

comproven a liquidez e certeza do crédito, além de cópias de declarações de autoria da própria empresa.

Mesmo após o Acórdão de Manifestação de Inconformidade, já ciente da necessidade de apresentar os documentos que corroboram a redução do montante do débito que entende fazer jus, a recorrente limitou-se novamente a sustentar que teria havido erro no preenchimento da DCTF e a defender o direito de tê-la retificado posteriormente. Como comprovação da liquidez e certeza do crédito que vindica, apresentou somente planilha a qual denomina “MEMÓRIA DE CÁLCULO PIS E COFINS” (doc. fls. 144 e 145).

Por duas vezes teve a recorrente a oportunidade de carrear aos autos todos os elementos de prova de que dispunha, e não o fez em momento algum.

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia.

Tenho defendido o entendimento de que verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, é papel do julgador, pela verdade material, solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. No caso dos autos, como visto, a recorrente em momento algum trouxe qualquer documento hábil a comprovar seu direito, o que afasta ainda, a meu ver, até a possibilidade de converter o julgamento em diligência.

Como já destacado, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não tendo sido produzidas nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, não cabe à autoridade suprir a deficiência probatória deixada pelo contribuinte. Incabível a simples evocação, no Recurso, da verdade material. Compartilho do entendimento manifestado pelo i. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira no voto condutor do Acórdão n.º 3201-003.713, de sua relatoria (*verbis* – grifos nossos)::

“Iniciado então o contencioso com a manifestação de inconformidade era dever/ônus do contribuinte municiar sua defesa com os elementos de prova que suportassem as informações consignadas em sua DCTF retificadora, apresentadas em momento posterior ao procedimento de não homologação da compensação.

(...)

Reconhece-se na jurisprudência certo grau de atenuação dos rigores das normas processuais acerca da preclusão, isto é, afasta-se a preclusão em alguns casos excepcionais que notadamente referem-se a fatos notórios ou incontroversos, no tocante a documentos que permitem o pronto convencimento do julgador. Logo, **o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação e será determinado a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, bem como à percepção de que efetivamente houve um esforço na busca de comprovar o direito alegado**, que é ônus daquele que objetiva a restituição, ressarcimento e/ou compensação de tributos.

(...)

Quanto às alegações de que o princípio da verdade material impende a aceitação extemporânea de provas, suprimindo instância julgadora, **é de se esclarecer que tal princípio destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus probandi.**

A verdade material não se efetiva como um salvo conduto no qual o contribuinte aguarda pelo momento que melhor lhe convier a apresentação de suas provas. O ônus processual probatório é regido por dispositivos legais e se trata de um requisito de admissibilidade dos pleitos de natureza creditório, exigindo sua evidência desde a instauração do contencioso.

Destarte, não é aceitável que um pleito, onde se objetiva a restituição de um alegado crédito, seja proposto sem a devida e minuciosa demonstração e comprovação da efetiva existência do indébito e que posteriormente, também em sede de julgamento, se oportunize tais demonstração e comprovação.

A busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância”.

Não se desincumbiu, dessa forma, de seu dever de trazer os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior. Nesses termos entendo que não há qualquer fundamento que permita decidir pela reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche