



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.902053/2014-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.314 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente MAPFRE PREVIDENCIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/09/2012

PRAZO PARA APRECIÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. 360 DIAS. ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA. SANÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, que diz que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, é meramente programática, um apelo feito pelo legislador ao julgador administrativo para implementar o ditame do inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal (a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação), não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.

COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. SUSPENSÃO.

Ao litígio administrativo instaurado em face da não homologação da compensação, aplica-se, em relação à prescrição, a mesma regra aplicável ao processo administrativo relativo ao lançamento, conforme jurisprudência firmada no STJ, apontada no REsp: 1169963/SC, no seguinte sentido: "Tendo havido pedido de compensação tributária, a jurisprudência deste Tribunal Superior firmou-se no sentido de que, nessa hipótese, a exigibilidade do crédito fica suspensa, impedindo a ocorrência da prescrição executória".

DCTF/DACON RETIFICADORES APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. INSUFICIENTE. DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL HÁBIL E IDÔNEA. NECESSIDADE. SÚMULA CARF 164.

A DCTF e o DACON retificadores apresentados após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional. É necessário comprovar a existência do direito creditório, o que se faz por meio da documentação fiscal e contábil, hábil e idônea.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3302-012.313, de 23 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 16327.902052/2014-83, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo do PER/Dcomp n.º 38823.45827.171213.1.3.04-1378, transmitido pelo interessado acima identificado, no qual solicita a compensação de crédito (R\$ 45.747,47) decorrente de pagamento indevido ou a maior de Cofins - entidades financeiras, código receita 7987, relativa ao período de apuração setembro/2012, no valor total de R\$ 87.739,28.

Por meio do Despacho Decisório, a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras em São Paulo não homologou a compensação declarada, alegando que o pagamento do qual seria oriundo o crédito, já foi integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/Dcomp.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em resumo, que:

- verificou que o débito de Cofins foi declarado de forma equivocada, tanto na DCTF, como no Dacon e,

- constatado o erro, providenciou a retificação das declarações, sendo assim o valor devido é o constante nestas retificadoras.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, por ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, após síntese dos fatos relacionados com a lide, em sede de preliminar, sustenta a prescrição do direito de cobrança e o dever de que seu pedido seja apreciação em até 360 dias, conforme preconiza o art. 24 da Lei 11.457/2007. No mérito, defende que o crédito pleiteado advém de sinistros pagos e constituição de provisões técnicas e aduz que a DCTF e o DACON retificados, bem como o balancete juntado no recurso, seriam suficientes para provar o crédito pleiteado.

Por fim requer:

V – Do pedido

Requer, assim, seja reconhecido o direito creditório informado e comprovado nestes autos para, ao final, ser julgado PROCEDENTE o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, com a consequente homologação da compensação // PER/DComp ora apresentada.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 25/09/2020 (fl.83) e protocolou Recurso Voluntário em 26/10/2020 (fl.84) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Das preliminares:

Defende a recorrente ser indevida a manutenção da cobrança dos débitos relacionados a compensação ora pleiteada, em decorrência do prazo em que a Receita Federal quedou-se inerte sobre a análise do presente processo administrativo, é de se reconhecer a prescrição do crédito tributário.

Ainda, alega a interessada que a decisão da DRJ foi proferida depois de mais de 360 dias da interposição da manifestação de inconformidade, havendo perda de direito por parte da Fazenda, com fulcro no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Quanto ao estabelecimento de prazo para resposta pedidos administrativos, dispõe o art. 24 da Lei n.º 11.457/07 que: “É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.

É cediço que o comando legal indicado insere-se em um contexto que busca dotar de maior celeridade o processo administrativo, em consonância com os princípios constitucionais que regem a matéria. Contudo, há que se assinalar que tal regra não prevê que decisões exaradas fora do prazo prescrito deverão ser afastadas ou que os pedidos, recursos, petições formuladas deverão ser tacitamente acolhidas ou homologadas.

Além do mais, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais apreciando o tema, afirma de forma categórica que a norma possui caráter programático, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária. Oportuno a transcrição da ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2003, 2004 NORMA DO ART. 24 DA LEI N.º 11.457/2007.
NORMA PROGRAMÁTICA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A norma do artigo acima citado (É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte) é meramente programática, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Fiscal, sendo certo inclusive que se encontra topologicamente em capítulo referente à organização da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (capítulo II) e não no capítulo referente ao Processo Administrativo Fiscal - PAF (capítulo III), ou seja, há fundada dúvida sobre sua aplicação, mesmo programática, ao PAF. Mesmo que se considere sua aplicação ao PAF, trata-se, apenas, de um apelo feito pelo legislador ao julgador administrativo para implementar o ditame do inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição da República (a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação), pois o legislador não impôs sanção pelo descumprimento de tal norma. Por óbvio, não estabelecida a sanção na lei, não cabe ao julgador administrativo usurpar a atividade do legislador, criando sanção não prevista em lei. Ademais, no caso concreto, a administração tributária, pela Turma da Delegacia de Julgamento, proferiu decisão em prazo extremamente razoável, um pouco acima de um ano. (Acórdão n.º 2102-01.490, 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 24/08/2011)

Desse modo, entendo que a regra prevista no art. 24 da Lei n.º 11.457/2007 é uma norma programática e o descumprimento do prazo nele previsto não acarreta a prescrição do crédito tributário.

Por outro lado, por tratar de Declaração de Compensação, a extinção do crédito tributário opera-se sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento, conforme o disposto no § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A entrega das DCTF informando débitos em aberto, a princípio, é marco temporal para a cobrança dos valores nelas exigidos; todavia, no presente caso, os débitos não estão em aberto, mas sim vinculados ao pedido de compensação. Por conseguinte, estas “quitações” estão sob condições futuras, resolutórias e, somente após findo este processo de compensação, até o momento *sub judice*, é que o prazo da prescrição irá se iniciar.

Conforme jurisprudência firmada no STJ, apontada no REsp: 1169963/SC, no seguinte sentido: "**Tendo havido pedido de compensação tributária, a jurisprudência deste Tribunal Superior firmou-se no sentido de que, nessa hipótese, a exigibilidade do crédito fica suspensa, impedindo a ocorrência da prescrição executória**". Precedentes: AgInt no REsp 1.249.311/PR, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe 14/6/2017; REsp 1.655.017/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 8/5/2017; AgRg no REsp 1.382.379/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 28/10/2015".

Nesse sentido, cito o acórdão proferido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vejamos:

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. SUSPENSÃO.

Ao litígio administrativo instaurado em face da não homologação da compensação, aplica-se, em relação à prescrição, a mesma regra aplicável ao processo administrativo relativo ao lançamento, conforme jurisprudência firmada no STJ, apontada no REsp: 1169963/SC, no seguinte sentido: "Tendo havido pedido de compensação tributária, a jurisprudência deste Tribunal Superior firmou-se no sentido de que, nessa hipótese, a exigibilidade do crédito fica suspensa, impedindo a ocorrência da prescrição executória. (Acórdão nº 3402-007.335 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10880.720936/2007-21, Rel. Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Sessão de 18 de fevereiro de 2020).

Ademais, o direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento ex officio não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de ressarcimento cumulado com declaração de compensação.

Desse modo, também não procede a alegação de prescrição pois o prazo decadencial/prescricional do direito de lançar tributo não rege os institutos da restituição/ressarcimento/compensação e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir o indeferimento e a não homologação de créditos indevidos compensados pela contribuinte

Diante do exposto, afasto as preliminares suscitadas..

III – Necessidade de a DCTF retificadora estar lastreada por documentos probatórios em processo de direito de reconhecimento creditório:

Conforme já consignado, trata-se de análise do PER/DCOMP nº 09575.37762.171213.1.3.04-1000, por meio do qual a recorrente informa crédito de R\$ 63.507,36, referente a um pagamento indevido ou a maior a título de COFINS, do período de novembro/2012.

Por intermédio do Despacho Decisório nº 087894755, emitido eletronicamente, a compensação não foi homologada, pelo fato de que o DARF discriminado na DCOMP acima identificada estava integralmente utilizado para quitação de débito da

contribuinte, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito informado na DCOMP.

Em sede de manifestação de inconformidade, a recorrente limita-se a alegar que seu crédito é decorrente de pagamento indevido ou a maior e que retificou a DCTF e o DACON. Para respaldar seu direito trouxe aos autos apenas o comprovante de arrecadação (fl.14); DCTF original e retificada (fls.16/31 – 41/56); Dacon original e retificada (fls.32/39 – 57/64).

A decisão recorrida, por sua vez, não acolheu a exceção de erro no preenchimento da DCTF, para o efeito de alterar valores originalmente declarados, porque a declarante, em sede de manifestação de inconformidade, não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabia, não trouxe aos autos nenhuma prova contábil do direito creditório alegado, limitando-se a anexar a DCTF e DACON retificados, o que não é, de per si, suficiente para demonstrar o que se deseja.

No recurso voluntário, a interessada declara que *ao rever ao suas bases de sinistros pagos e constituição de provisões técnicas, procedeu à correção de sua base de cálculo, o que acabou por gerar diferença de crédito a compensar*. Defende que para comprovar o crédito procedeu as retificações das declarações, não havendo justificativas para que não seja acatada sua DCTF retificadora, nesse sentido cita a IN RFB nº 1.110/2010 (art. 9º). Dessa forma, entende que considerando a DCTF retificadora apresentada, é de ser reconhecido seu crédito, processada e homologada a PER/DCOMP ora apresentada. Para demonstrar a existência do crédito, a empresa apresentou, além dos documentos juntados em sede de impugnação, junta Balancete de verificação 11/2012 (fls.165/175) e descritivo da apuração Cofins 11/2012 (176).

Apresentou planilha no corpo deste recurso, demonstrando como foi efetuada a apuração inicial, que alega ser incorreta, e como deveria ser a apuração correta, com a devida dedução dos valores destinados à constituição de sinistros pagos e provisões técnicas, chegando ao valor da COFINS informado no DACON e na DCTF retificadores.

Tal conjunto probatório não se constitui em prova definitiva do crédito pleiteado, necessitando ser confirmado por uma reapuração dos créditos e débitos de COFINS, através dos registros contábeis atinentes à compensação declarada (como, por exemplo, o lançamento na conta do Razão da COFINS a Compensar - ou a recuperar) e ao suposto pagamento indevido (como, por exemplo, registro contábil a débito na conta de Cofins a Compensar e a crédito na conta de resultado da COFINS), de forma a verificar a escrituração tais receitas, bem como a possibilidade/disponibilidade de realizar as deduções alegadas como razão para a nova apuração.

Contudo, como visto, a recorrente não trouxe nenhum elemento fático ou jurídico capaz de afastar a conclusão do despacho decisório e da r. decisão recorrida, mesmo tendo a instância *a quo* indicado expressamente as razões do indeferimento e quais documentos, exemplificativamente, deveria a postulante ter carreado aos autos.

Com efeito, como já registramos noutros processos envolvendo matéria idêntica, este Conselho Administrativo vem entendendo que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do pedido quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original. Esta é a regra estabelecida pelo art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Por oportuno, transcrevo o conteúdo do Parecer Normativo COSIT nº 02/2015:

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.**

(...).

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.**

(...).

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 n.º 3201001.713, 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 n.º 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 n.º 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

13.1. O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirma-las. A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, a retificação da DCTF é necessária, mas não

necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.

Com efeito, a empresa não acostou aos autos qualquer documento contábil que poderia respaldar o seu crédito e a retificação da DCTF por ela realizada após o recebimento do despacho decisório, inexistindo qualquer elemento capaz de demonstrar o recolhimento indevido alegado. E a ausência de documentos, com a expressa indicação da necessidade de apresentação de documentos contábeis para demonstrar seu crédito, foram bem evidenciadas pela r. decisão recorrida.

Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo tanto da não homologação da compensação por despacho decisório, como da negativa de provimento à manifestação de inconformidade, a recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório, insistindo que efetuou a retificação do Dacon e da DCTF, o que demonstraria seu direito ao crédito.

Ocorre que o Dacon possui caráter meramente informativo, constitui demonstrativo por meio do qual a empresa apura as contribuições devidas. Assim, para que os dados nele consignados tenham força probante capaz de infirmar o confessado em DCTF, há que se ter provas materiais inequívocas.

Com efeito, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração acessória obrigatória em que as pessoas jurídicas informavam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Em outros termos, sua função é de refletir a situação do recolhimento das contribuições da empresa, sendo os créditos autorizados por lei e com substrato nos documentos contábeis da empresa, basicamente os livros fiscais e documentos de suporte, além da própria DCTF. Assim, são esses últimos documentos que possuem aptidão para comprovar o crédito.

Ademais, a Instrução Normativa n. 1.015, de 05 de março de 2010, vigente à época dos fatos, estabelece que:

Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º **O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente**, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e

II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

(...)

§ 3º **A retificação de valores informados no Dacon** que resulte em redução do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou do débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver **prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento do demonstrativo**.

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao demonstrado, a pessoa jurídica poderá apresentar demonstrativo retificador, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades previstas no Capítulo II.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora. (grifou-se)

Quanto à DCTF, o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010, citada pela recorrente, estabelece as regras para a retificação da DCTF, vejamos:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º **A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada** e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre

pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º **A retificação de valores informados na DCTF**, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que **houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração** e enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente àquela declaração. (grifou-se)

A prova requerida em favor da pessoa jurídica consiste nos fatos registrados na escrituração e comprovados por documentos hábeis, conforme art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Decreto nº 3000/99 (RIR/99):

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).

Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (grifou-se)

Este Conselho possui pacífica jurisprudência, tanto nas turmas ordinárias, como na Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do crédito quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original. Nesse sentido, destaco os seguintes precedentes:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2013

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não caracteriza cerceamento de defesa a emissão de despacho decisório eletrônico que traz o fundamento para a não homologação da compensação, em razão da inexistência de direito creditório.

DCTF/DACON RETIFICADORES APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF e o DACON retificadores apresentados após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional.

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de restituição, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados. Recurso Voluntário Negado. (Acórdão nº 3402-006.924 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10930.900442/2016-86, Rel. Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sessão de 25 de setembro de 2019). (grifou-se)

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

Período de apuração: 01/09/2006 a 30/09/2006

PER/DCOMP. CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO. ERRO DE FATO NA DCTF. ÔNUS PROBATÓRIO.

Para fundamentar o crédito pleiteado em PER/DCOMP decorrente de pagamento indevido ou a maior, incumbe ao sujeito passivo juntar elementos probatórios robustos, fundados na escrita comercial/fiscal e nos documentos de lastro, para comprovar o eventual erro de fato no débito declarado em DCTF. (Acórdão nº 9303-010.708 – CSRF / 3ª Turma, Processo nº 10880.690054/2009-95, Rel. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Sessão de 16 de setembro de 2020). (grifou-se)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 09/03/2006

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se funde. (Acórdão nº 9303-005.519 – 3ª Turma, Processo nº 10880.920507/2009-13, Rel. Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Sessão de 15 de agosto de 2017). (grifou-se)

Este tema, inclusive, encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo Fiscal, consoante demonstra a recente súmula aprovada em 06/08/2021:

Súmula CARF nº 164

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Acórdãos Precedentes: 9303-010.062, 3402-005.034, 1301-004.014, 3402-004.849, 9303-005.709, 9202-007.516, 3402-006.556, 3402-006.929 e 3402-006.598.

Portanto, no presente caso, caberia à contribuinte não só a juntada da DCTF retificadora, mas também sua escrituração contábil/fiscal do período, em especial os Livros Fiscais e Contábeis, como o Livro Diário e Razão, ou seja, elementos de prova capaz de demonstrar o erro supostamente cometido na DCTF original, que embasou o despacho decisório em referência, bem como a disponibilidade do crédito em que se alega possuir.

Reprise-se que no caso em exame, a recorrente não trouxe aos autos, nas duas oportunidades em que neles compareceu (quando da Manifestação e agora em fase de recurso), qualquer prova documental hábil a demonstrar o erro que alega que cometera no preenchimento da DCTF (como a escrita contábil e fiscal, por exemplo).

Além do mais, como se sabe, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "*(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato*"², postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999³, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil⁴.

Ainda, sobre o ônus da prova, transcrevo trecho do acórdão 9303-005.226, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual me curvo para adotá-lo neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é o 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."

² CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

³ Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

⁴ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Como decorrência lógica, é inerente à análise do pedido de ressarcimento/compensação a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

Portanto, correta a decisão de piso, ao afirmar que a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não seria óbice, mas também não seria suficiente para a demonstração do crédito vindicado, sendo indispensável, nos termos do § 1º do art. 147 do CTN, supra, a comprovação do erro em que se fundou a retificação, o que a recorrente, conforme já ressaltado, não logrou realizar.

Com isso, face a ausência de provas, deve ser mantida a conclusão alcançada pela decisão de primeira instância no sentido da inexistência de qualquer direito creditório na hipótese.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para afastar as preliminares arguidas e no mérito negar-lhe provimento.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e no mérito em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Redator