



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16682.900309/2013-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-005.183 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria COFINS RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente IRB BRASIL RESSEGUROS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO PELA DCTF.

O crédito tributário confessado em DCTF deve ser considerado constituído, sendo desnecessário o lançamento de ofício. A DCTF é instrumento válido e suficiente para a cobrança do débito confessado.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VALOR DEVIDO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova é do Fisco, no caso de exigência de tributo em valor maior que o confessado em DCTF. Se não restar comprovado que o valor devido pelo contribuinte seja maior que o valor constituído por meio da DCTF, o recolhimento em valor maior que o confessado em DCTF resta como indébito.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário,

Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação de crédito de Cofins com débitos de IRPJ e CSLL.

O Despacho Decisório não homologou a compensação porque o contribuinte, mesmo intimado, não teria comprovado a existência do indébito.

Transcrevo excerto da decisão recorrida (fl. 146):

A autoridade fiscal trabalhou manualmente a citada Dcomp e verificou que a interessada retificou seu balancete do mês dezembro/2007 reduzindo a Cofins – Entidades Financeiras a pagar de R\$ 7.556.151,71 para R\$ 7.016.738,11, o que gerou o crédito requerido, e intimou-a a prestar os esclarecimentos necessários a respeito do saldo disponível.

Em função da resposta à intimação, a autoridade fiscal informa na fls.331/332 do processo nº 16682.720735/2011-22 que “A análise da documentação (apresentada na resposta à intimação) conclui que o contribuinte não atendeu à intimação. Ainda, segundo o próprio contribuinte manifesta, na sua justificativa de item b) à mesma folha, a demonstração de resultado ficou pendente. Tendo aguardado quase 4 meses em espera do restante da resposta, temos as seguintes considerações ao material apresentado”, e conclui com a decisão pelo não reconhecimento do direito creditório.

Na Manifestação de Inconformidade, a empresa alega que, depois do pagamento do valor devido de Cofins relativo ao mês de dezembro de 2007, reprocessou os dados e apurou pagamento indevido, a maior. Informa que os dados corretos constam do Dacon original e da DCTF retificadora, apresentada na mesma data da Dcomp e antes de qualquer proceimento de ofício. Apresenta parte de escrituração (razão contábil) referente ao acerto de valor, em conta contábil denominada “Outros CR Trib/Cofins-Pasep”.

A 2ª Turma da DRJ/Juiz de Fora/MG, por maioria, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade. Transcrevo a ementa:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A verdade material deve prevalecer sobre a verdade formal na hipótese de não restarem comprovados e justificados, documentalente, os equívocos que ensejaram a retificação de obrigações acessórias.

A decisão concluiu que não restaram comprovadas as alterações que ensejaram o alegado direito creditório no valor de R\$ 744.152,74.

Como fundamento, ainda, concluiu pela aplicação da Nota Técnica Cosit nº 5/2013. Transcrevo excerto da referida Nota, utilizada pela decisão recorrida:

24.1. tanto o IRPJ quanto a CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação, cuja exigibilidade prescinde do ato administrativo de lançamento, vez que sua eficácia decorre, por si só, do fato jurídico tributário.

24.2. quando da análise da compensação declarada ou do pedido de restituição, muitas vezes a autoridade fiscal precisa verificar os elementos da obrigação tributária, incluídas a base de cálculo e a alíquota aplicável.

24.3. considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho decisório, desde que essa alteração implique tão-somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado –, há pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL.

24.4. defender a tese da indispensabilidade do lançamento de ofício para fins de redução ou anulação do crédito informado, por ocasião da apuração do indébito tributário, seria admitir o “lançamento de valor pago”, o que não é concebível quando o tributo é sujeito ao lançamento por homologação.

No Recurso Voluntário, a empresa reitera os argumentos da Manifestação de Inconformidade, asseverando que, caso a fiscalização entendesse que o valor devido de Cofins fosse maior que o valor declarado em DCTF, deveria tê-la autuado. Invoca, ainda, o princípio da verdade material e traz diversos documentos que entende comprovarem seu direito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

1- Considerações iniciais

No sistema dos tributos e contribuições lançados por homologação, o contribuinte deve apurar e recolher o valor devido, espontaneamente.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Em cumprimento a essa diretriz, o decreto 2.124/84 e normativos relacionados criaram a DCTF, instrumento por meio do qual o contribuinte declara e confessa o valor devido, tendo recolhido ou não.

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.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no [§ 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983](#).

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os [§§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982](#), com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Outras declarações também têm o valor de confissão de dívida (Declaração do Simples, Declaração de Compensação), conforme expresso em suas respectivas legislações, enquanto outras têm somente valor informativo, tais como a DIPJ e Dacon.

Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

A confissão de dívida conforma o ato pelo qual o contribuinte cumpre sua obrigação no lançamento por homologação. O valor constante da confissão de dívida pode ser diretamente cobrado, sem necessidade de lançamento de ofício. Confira-se a tese firmada pelo STJ, no Resp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos:

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Portanto, somente o valor que exceder a confissão de dívida deve ser lançado de ofício.

2 – Ônus da prova

O ônus da prova é de quem alega, nos termos gerais no CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

É assente na doutrina que, no lançamento de ofício, o ônus da prova é do Fisco. É o Fisco quem alega que o contribuinte não confessou débitos devidos¹.

Nos pedidos de restituição/compensação, é o contribuinte quem alega direito, sendo seu o ônus de comprovar, conforme reiterados precedentes deste Carf.

Finalmente, temos que o Fisco, quando verifica a existência de débito não confessado, não pode eximir-se de efetuar o lançamento de ofício. O lançamento de ofício, além de dever ser comprovado, é vinculante, obrigatório, nos termos do artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência

¹ Salvo exceções tais como as presunções legais, como por exemplo, art. 12, §2º, do Decreto 1.598/77.

do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em resumo, a DCTF é o marco definidor do ônus da prova. No caso de lançamento de ofício, o Fisco deve provar que o valor devido é maior que o confessado, e no caso de pedido de restituição/compensação, é o contribuinte quem deve provar que é o valor devido é menor que o valor confessado.

Antes de qualquer procedimento de ofício, a retificadora de DCTF tem o mesmo valor da original, porque espontânea². Após qualquer procedimento de ofício, tal como um Despacho Decisório, encerra-se sua espontaneidade, o que denota a necessidade de comprovação material, para a retificação, a menor, da DCTF, pelo contribuinte.

3 – Aplicação ao presente caso

² Conforme normativo da Receita Federal então vigente, art. 11 da Instrução Normativa da Receita Federal 903/2008, e repetido em normativos posteriores:

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.

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

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

I - 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;

II - 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

III - 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, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

§ 4º Na hipótese do inciso III do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma do art. 9º.

§ 5º A pessoa jurídica que apresentar declaração retificadora, relativa ao ano-calendário utilizado como referência para o enquadramento no disposto no art. 3º, nos casos em que a retificação implicar seu desenquadramento dessa condição, poderá pedir dispensa de apresentação da DCTF Mensal.

§ 6º O pedido de dispensa de que trata o § 5º será formalizado, mediante processo administrativo, perante a unidade da RFB do domicílio tributário da pessoa jurídica.

§ 7º Em caso de deferimento do pedido de que trata o § 5º, a pessoa jurídica estará dispensada da apresentação da DCTF Mensal a partir do ano-calendário em que ocorreu o enquadramento com base na declaração retificada, desde que não se enquadre, novamente, na condição de obrigada à DCTF Mensal.

§ 8º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e

II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.

§ 9º A retificação de declarações, cuja alteração de valores resulte no enquadramento da pessoa jurídica segundo as hipóteses do art. 3º, obriga a apresentação da DCTF Mensal desde o início do ano-calendário a que estaria obrigada com base na declaração retificada, sendo devidas as multas pelo atraso na entrega das DCTF Mensais relativas ao período considerado, calculadas na forma do art. 9º.

§ 10. A retificação de DCTF não será admitida quando resultar em alteração da periodicidade, mensal ou semestral, de declaração anteriormente apresentada.

No presente caso, o valor formalmente constituído do crédito tributário é aquele confessado em DCTF válida, antes de qualquer procedimento de ofício. O débito tem o valor de R\$ 7.016.738,11, e o Darf tem o valor de R\$ 7.760.890,85, resultando daí o indébito.

Caso o Fisco entenda que o valor devido pelo contribuinte é maior que o valor confessado, é seu o ônus de comprovar. Embora a prova, na restituição, caiba ao interessado, a prova suficiente, neste caso, é apenas o recolhimento em valor maior que a DCTF válida, porque não há nenhum outro crédito tributário constituído maior que o valor confessado em DCTF.

O presente caso difere de tantos outros casos vistos neste Carf, no qual o contribuinte pede restituição de valor recolhido a maior que o devido, mas o valor do pagamento é igual ou menor que o valor confessado em DCTF. Nesses casos, o ônus da prova de que a DCTF está errada é do contribuinte, porque é esta a alegação, de que a DCTF, instrumento que constituiu formalmente o crédito tributário, estaria errada. Aqui, no presente caso, o contribuinte não alega erro na DCTF, pelo contrário, invoca o valor da DCTF para comprovar o indébito. Quem alega que a DCTF está errada é o Fisco, ao negar a restituição ou a homologação da compensação. E para afirmar que a DCTF está errada, deve comprovar tal afirmação.

A Nota Técnica Cosit nº 5/2013, utilizada como fundamento pela decisão recorrida, explica que não há necessidade de lançamento para glosa de créditos de Pis e Cofins, e a decorrente não homologação de restituição/compensação.

Tal circunstância é diversa desta do presente processo. A circunstância tratada na Nota é aquela em que há saldos credores de Pis e Cofins a restituir, mas não no montante pretendido pelo contribuinte. Em tal caso, o Despacho Decisório fundamenta as glosas sem necessidade de lançamento, porque não há débitos a lançar, isto é, débitos não confessados. Caso restassem débitos em valores maiores que os confessados, o lançamento de ofício seria obrigatório, para constituição dos créditos tributários a cobrar.

No presente caso, se o valor do pagamento efetuado, de R\$ 7.760.890,85, for devido, o Fisco deveria ter feito o lançamento. Se não for devido, a diferença entre esse valor o valor do crédito tributário constante na DCTF deve ser restituído.

Portanto, cabe ao Fisco o ônus de provar que o valor devido é maior que o valor declarado em DCTF válida. Não tendo cumprido esse dever, o que ensejaria o respectivo lançamento de ofício, não pode inverter o ônus da prova.

4 – Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Relator

