



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.900969/2012-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.473 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente CONSTRUTORA E EMPREITEIRA DE OBRAS CRETA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 03/09/2009

É ônus do contribuinte provar o indébito mesmo após eventual retificação das declarações de DCTF e Dacon, para tanto, apresentando os documentos fiscais e contábeis.

Inexistente o crédito indicado no Per/Dcomp, é vedado ao contribuinte em procedimento administrativo suscitar retificação da natureza do crédito.

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)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Larissa Nunes Girard (Presidente), Mariel Orsi Gameiro e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Originalmente trata-se de pedido de compensação transmitido pela contribuinte, ora recorrente, com intuito de compensar débito de Cofins por meio de pagamento indevido/a maior de Cofins por meio do Darf no valor de R\$ 3.951,76.

Em anexo à peça à recorrente juntou os documentos de representação e contrato social, Per/Dcomp, DCTF retificadora e DDE.

Não demonstrado pela recorrente a certeza e liquidez do crédito indicado no Per/Dcomp que a 2ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade por ela apresentada, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 03/09/2009

COMPENSAÇÃO.

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

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.

Intimada do citado *decisum* e discordando de seus fundamentos, à recorrente interpôs recurso voluntário e trouxe como prova do direito ao crédito o razão analítico, o comprovante de pagamento da Cofins para o período de 04/2009 e a nota fiscal cancelada de nº 848. O recurso foi interposto sob os seguintes termos:

DOS FATOS

Segundo conclusão do acórdão acima mencionado não fora comprovado a efetividade do indébito, fundamentado no art. 165, inciso I do CPN.

DO DIREITO

DA PRELIMINAR

A Empresa apresentou Manifestação de Inconformidade em referência ao Despacho Decisório expedido pela Secretaria da Receita Federal — DERAT Rio de Janeiro reconhecendo na mesma que foram retificadas as declarações DCTF e DACTON, visto que por um erro de preenchimento causaram distorções nas informações recebidas pela Secretaria da Receita Federal.

DO MÉRITO

Em vista da conclusão do Acórdão que julgou improcedente a homologação da compensação por falta de documentos que comprovem a efetividade do indébito, estamos anexando documentos que comprovam que a empresa o que lhe é de direito:

- Em 29 de abril de 2009 a empresa emitiu nota fiscal de serviços nº0000848 no valor de R\$ 131.725,21 - O valor acima mencionado fez parte da base de cálculo para apuração do COFINS referente ao mês de Abril de 2009;
- Após o pagamento das guias de COFINS foi solicitado o cancelamento da nota fiscal acima mencionada, gerando, assim, um valor de crédito no valor de R\$ 3.951,76 referente a pagamento a maior do tributo COFINS;
- A empresa utilizou o crédito gerado para compensar parte do tributo COFINS referente ao mês de Agosto/2009.

DOCUMENTOS ANEXADOS (se for o caso)

Estão anexados a esta Impugnação os seguintes documentos: Planilhas com memórias de cálculo do INS e da COFINS cópias das guias pagas cópia da nota fiscal que fora cancelada após o pagamento das guias de PIS e COFINS, cópias dos razão contábeis analíticos das contas de Receitas e Clientes comprovando o não reconhecimento da receita da nota fiscal cancelada.

DO PEDIDO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total, do lançamento, requer que seja acolhida a presente Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso é tempestivo, portanto deve ser conhecido.

Em síntese a decisão recorrida que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da recorrente se deu por **ausência de provas da certeza e liquidez do crédito** suscitado por ela. Reproduzo os seguintes trechos das razões de decidir (e-fls. 41/42):

Assim, **cabe à manifestante a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original e que aquele valor não era por ela devido.**

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 possuir**".

No mesmo sentido, a **Lei n.º 9.784/99**, de aplicação subsidiária ao rito processual do Decreto n.º 70.235/72, estabelece, em seu **art. 36**, **que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado**, em consonância, ainda, com o **artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC)**, **que afirma que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.**

Inicialmente, destaco que a decisão recorrida atende as regras impostas pela legislação, não incorrendo em violação a nenhum direito da recorrente, visto que a apreciação prévia e a homologação do pedido de ressarcimento/compensatório é feita de forma eletrônica a partir de dados fornecidos pelo próprio contribuinte (ora recorrente), como bem destacado pelo juízo *a quo*.

Desta feita, ante o equívoco nos dados informados em DCTF, por bem o sistema negou o pleito de ressarcimento/compensação.

Assim, eventual retificação nos dados lançados na DCTF é ônus do contribuinte apontar o erro que deu azo ao reparo e trazer os documentos fiscais e contábeis que provam a higidez do crédito indicado no Per/Dcomp, como será demonstrado.

Dito isso, vamos ao caso.

À recorrente, tão logo ciente da não homologação do Per/Dcomp transmitido em 03/09/2009, constatou que a DCTF original continha erros quanto ao crédito e, imediatamente, retificou os dados ali lançados alterando a origem do crédito de Pis/Pasep para Cofins e juntou a defesa inaugural (manifestação de inconformidade) como prova da existência do crédito, após a revisão da declaração a DCTF retificadora.

Contudo, deficiente o arcabouço e, por isso, mais uma vez, o crédito demandado pela recorrente não foi reconhecido tendo a decisão recorrida tomado como alicerce a **insuficiência de provas**, transcrevo:

Assim, **cabe à manifestante a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original e que aquele valor não era por ela devido.**

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.**

Expresso nos artigos 333 do Código de Processo Civil (art. 373 do NCPC), 15 e 16, inciso III, do 70.235/72 e, por último, 28 do Decreto nº 7.574/2011, **é ônus do contribuinte provar os fatos alegados**, especialmente no caso de retificação de declaração pós despacho decisório, cito:

Art. 147. [omissis].

§ 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.

Em paralelo, a legislação vigente estabelece como marco inicial para exibição dos documentos contábil e fiscal como prova do direito a impugnação/manifestação de inconformidade, segundo previsão contida nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, sujeitando-se a juntada extemporânea, a preclusão, exceto nos casos elencados no parágrafo 4º, do Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972¹, in verbis:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

[omissis]

c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Como já dito, à recorrente acreditando ser capaz de provar a veracidade das informações retificadas, trouxe na manifestação de inconformidade, tão somente, a DCTF retificadora.

Frente ao resultado, no presente expediente recursal, em complemento, carrou como provas o razão analítico, o comprovante de pagamento da Cofins para o período de 04/2009 e a nota fiscal cancelada de nº 848.

A meu ver estar-se, desse modo, diante de nítida exceção daquelas arroladas no § 4º do Decreto nº 70.235/72, isso porque à recorrente teve ciência da necessidade de produção de provas fiscais e contábeis, apenas, a partir da decisão de primeira instância, porquanto ausente tal exigência em despacho decisório.

Todavia, entendo que os documentos ainda são escassos, isso porque a tese da recorrente é de que o crédito de Cofins utilizado no Per/Dcomp em apreço decorre da nota fiscal nº 848 cujos tributos foram recolhidos e, ao depois, a nota foi cancelada resultando o imposto recolhido como crédito, vejamos:

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Art. 17.Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

- Em 29 de abril de 2009 a empresa emitiu nota fiscal de serviços nº0000848 no valor de R\$ 131.725,21 - O valor acima mencionado fez parte da base de cálculo para apuração do COFINS referente ao mês de Abril de 2009;

- Após o pagamento das guias de COFINS foi solicitado o cancelamento da nota fiscal acima mencionada, gerando, assim, um valor de crédito no valor de R\$ 3.951,76 referente a pagamento a maior do tributo COFINS;

Aqui constato dois problemas, primeiro quanto as provas, o comprovante de pagamento trazido pela recorrente supostamente prova o pagamento da Cofins, contudo não localizei no razão a referida nota fiscal e o tributo lançado para o mês de 04/2009 como, também, a nota fiscal 866, portanto, para fazer jus ao crédito à recorrente tinha que ter juntado aos autos, por exemplo, o Dacon retificador, bem como o livro diário, sendo o caso o boletim de medição para que fosse possível verificarmos o valor do tributo, ora em análise, apurado no período, já que a nota fiscal foi emitida em 29/04/2009 e substituída pela nota fiscal 866 em junho de 2009.

Ademais, no que se refere ao crédito, necessário novo Per/Dcomp pela recorrente, isso porque o crédito originalmente indicado não existe, no meu ponto de vista.

Tanto é verdade que à recorrente retificou a DCTF e, supostamente o Dacon, refletindo na alteração da natureza do indébito e o seu valor no Per/Dcomp da presente contenda.

Explico, inicialmente à recorrente buscava a restituição do tributo Pis/Pasep (código 8109), após o despacho decisório à recorrente alterou através da DCTF dados do crédito e, neste momento, procura restituição de Cofins (código 2172). Colaciono a evidência do afirmado:

Per/Dcomp:

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
30/04/2009	8109	1.358,51	25/05/2009

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

DCTF retificadora:

Crédito Pagamento Indevido ou a Maior

Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO
Número do Processo: Natureza:
Informado em Outro PER/DCOMP: SIM
Nº do PER/DCOMP Inicial: 14224.65534.080609.1.3.04-5000
Nº do Último PER/DCOMP:
Crédito de Sucédida: NÃO CNPJ:
Situação Especial:
Data do Evento: Percentual:
Grupo de Tributo: Data de Arrecadação:
Valor Original do Crédito Inicial 3.951,76
Crédito Original na Data da Transmissão 1.488,98

Comprovante de Arrecadação

Comprovamos que consta, nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil, registro de arrecadação de receitas federais (DARF) com as características abaixo:

Contribuinte:
Número de Inscrição no CNPJ :
Data de Arrecadação:
Banco / Agência Arrecadadora:
Número do Pagamento:
Período de Apuração:
Data de Vencimento:
Número do Documento:

Valor no Código de Receita 2172:
Valor Total:

CONSTRUTORA E EMPREITEIRA DE OBRAS CRETA LTDA
07.473.299/0001-40
25/05/2009
341 / 0016
5675037471-2
30/04/2009
25/05/2009
010134103214002727
6.270,06
6.270,06

Com efeito pretende à recorrente, através da discussão administrativa alterar a natureza do crédito para, assim, buscar a compensação.

Ora, impraticável, visto que necessário a transmissão de novo pedido de restituição cumulado com de compensação já que impossibilitada a contribuinte de retificar o Per/Dcomp, segundo consta no art. 77 da IN RFB nº 900/2008, vigente à época (termos mantidos por meio da 1.300/2012 e IN RFB nº 1.717/2017), que assim estabelece:

Art. 77 - O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou em diversas oportunidades sobre o tema. Replico trechos com grifos:

Acórdão nº 3201-005.682:

Ainda que a norma utilize a expressão crédito “cujo valor possa ser alterado”, tal limitação apenas pode ser entendida como hipótese de redução deste crédito, mas não de possível ampliação. **O que se busca evitar é que o contribuinte seja ressarcido em valores superiores ao que faria jus.** E, na hipótese dos autos, eventual decisão favorável na esfera judicial, jamais poderia ter o condão de reduzir o crédito. Seria inclusive ilógico presumir que o contribuinte demandasse no Poder Judiciário pela redução de seu crédito.

A possível alteração, em verdade, poderia significar um acréscimo no crédito solicitado que, por óbvio, sequer poderá ser objeto do presente pedido, já que não se admite retificação do PER/DCOMP para alteração do valor do crédito.

Acórdão nº 1202-001.131:

A indicação da origem a que se refere o crédito é informação substancial, porque manifesta a própria vontade do declarante, a qual tem suprema importância para o exame do seu direito. No caso do preenchimento dos dados do PER/DCOMP, cuja finalidade é a comunicação à administração tributária de um crédito e de um débito, os quais se extinguirão mutuamente, o erro na discriminação de qualquer um dos dois é claramente substancial, não podendo ser considerado simples erro material.

As retificações pretendidas somente pode ocorrer antes de qualquer procedimento de ofício. Isso ocorre, antes de tudo, em decorrência da forma como o rito processual se desenvolve. **Uma vez efetuado o pedido de restituição, com a informação da origem do crédito e, comprovado que esse crédito não existe, não se poderia agora, após o exame da autoridade administrativa, querer modificar o pedido original, mesmo a pedido do contribuinte, já que as informações contidas na DIPJ e no PER/DCOMP foram corretamente analisadas pela autoridade fiscal ao emitir o Despacho Decisório.**

Em outras palavras, não se pode querer alterar uma situação fática que existiu no momento da transmissão do PER/DCOMP após o exame dessa situação pela autoridade competente, que foi efetuado de forma correta com os fatos que se apresentavam no momento desse exame. Como já mencionado, não resta dúvida de que no momento da transmissão do PER/DCOMP em tela e da análise da DIPJ, o valor do crédito do IRPJ, relativo ao saldo negativo do 2º trimestre de 2003, efetivamente não existia, de modo que está correta a decisão proferida no Despacho Decisório das fls.85 a 96.

Cabe aqui mencionar parte do Acórdão nº 10323.167 do extinto Conselho de Contribuintes, proferido pelo ilustre Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, sessão de 09/08/2007, sobre a possibilidade de alteração do pedido de compensação após a ciência do Despacho Decisório:

“Não pode ser considerado erro material, (reitere-se: susceptível de retificação), o fato de a Recorrente ter pleiteado a compensação de débito com crédito de um determinado período (ao invés de outro desejado) quando ela anexa à declaração vários documentos relativos ao período indesejado. Em verdade, sob a alcunha de "retificação de erro material" pretende a Recorrente formular novo pedido de compensação (do mesmo débito, mas com outro crédito) aproveitando-se da data do pleito originário para afastar a incidência dos encargos de mora.

(...)

Trata de restrição de ordem lógica que sequer necessitaria ter sido positivada pelos órgãos da SRF. É preceito indispensável à organização e estabilização das relações jurídicas de que cuidam os procedimentos julgados pela Administração. É fácil intuir que os procedimentos administrativos jamais chegariam ao seu final caso fosse permitido às partes alterar os fundamentos ou o conteúdo do pedido após a análise de seu mérito pelo julgador.”

A alteração da natureza do crédito e do valor desse crédito originalmente preenchidos no PER/DCOMP significa trazer um outro crédito, de período e características distintos daquele originalmente oposto, cuja retificação também não pode ser feita de ofício, sob pena de se alterar a própria essência do crédito, cuja origem só pode ser informada pelo contribuinte.

Acórdão nº 1202-001.158:

A alteração do período de apuração e do valor do crédito preenchidos no PER/DCOMP significa trazer um outro crédito, de período distinto daquele originalmente oposto, cuja retificação também não pode ser feita de ofício, sob pena de se alterar a própria essência do crédito, cuja origem só pode ser informada pelo contribuinte.

Essa também é a orientação da Receita Federal do Brasil, no uso da atribuição que lhe foi outorgada pelo § 14 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e alterações, ao disciplinar a apreciação dos processos de restituição/compensação por meio da IN SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época da emissão do Despacho Decisório, informando nos seus artigos 76 e seguintes que a retificação de Dcomp só poderá ocorrer antes de decisão administrativa e na hipótese de inexistência de erro material no preenchimento do documento sustentador do pedido.

"Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008. Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação.

Art. 76. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação gerados a partir do programa PER/DCOMP, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e da Declaração de Compensação apresentados em formulário em meio papel, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da RFB.

Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação..” (grifei)

Registre-se que essa matéria encontrava-se pacificada no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, de acordo com os Acórdãos números 10809.604, sessão de 17/04/2008 e nº 10517.130, sessão de 13/08/2008, cuja ementa abaixo se transcreve, dentre outros:

DCOMP RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO DESCABIMENTO – É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

Ao todo o exposto, não demonstrado pela recorrente a certeza e liquidez do crédito indicado no Per/Dcomp e considerando a modificação da natureza do crédito, o que é inviável nesta fase, voto no sentido de conhecer o recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.