



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.903490/2015-11
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.088 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente C M E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para que a autoridade fiscal de origem analise os documentos apresentados em sede de Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares (relator), Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Pedro Sousa Bispo, que rejeitaram a proposta de diligência. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Renata da Silveira Bilhim.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Fortaleza (DRJ-FOR):

O Contribuinte supraqualificado foi cientificado do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro II (DRF/RIO DE JANEIRO II/RJ), fl. 54, através do qual o Titular da Unidade de Jurisdição do Sujeito Passivo, após apreciar

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

o PER/DCOMP com TIPO DE CRÉDITO, relativo a Pagamento Indevido ou a Maior, referente ao ano-calendário de 2014, com débito do Interessado, e dados ali discriminados, concluiu pela não homologação da compensação declarada no citado PER/DCOMP.

Tal indeferimento se deveu às razões a seguir descritas:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP/Despacho Decisório a que se fez menção, foi localizado pagamento ali assinalado, mas integralmente utilizado para quitação de débito do Contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado no PER/DCOMP.

Assim, conforme demonstrado no Despacho Decisório, o pagamento encontrado para o DARF discriminado no PER/DCOMP foi utilizado conforme a seguir indicado:

(...)

No referido PER/DCOMP constou o informe do Contribuinte de que seria titular de crédito tributário decorrente de pagamento indevido ou a maior efetuado por meio do DARF, bem como do Pleito de sua compensação com débito, como demonstrado a seguir:

(...)

Inconformado com o indeferimento de seu Pleito, do qual tomara ciência em 13/08/2015, fls. 58, 61, em 08/09/2015 apresentou o Contribuinte Manifestação de Inconformidade, fls. 2, 3, requerendo o cancelamento do débito fiscal reclamado, e alegando em síntese:

O Postulante recolheu a maior o valor de R\$102.057,88 através do DARF no valor R\$189.884,79, depositado em 17/10/2014 no Banco Bradesco S/A, para o período de apuração de 30/09/2014, fl. 39.

A fim de compensar tal crédito, o Signatário retificou tanto a EFD-CONTRIBUIÇÕES do mês em questão, quanto elaborou o PER/DCOMP em 27/01/2015, bem como apresentou DCTF Retificadora relativa a dezembro/2014 e compensatória do crédito, consignando o número do PER/DCOMP omitido, além de invocar como fundamentos da Petição o art. 74, §§ 1º e 9º, da Lei 9.430, fl. 2.

A 3ª Turma da DRJ-FOR, em sessão datada de 25/01/2018, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão nº 08-41.512, às fls. 63/70, com Ementa dispensada, conforme Portaria RFB nº 2.724, de 27/09/2017.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 29/04/2019** (conforme extrato dos Correios à fl. 224), **apresentou Recurso Voluntário em 28/05/2019**, às fls. 89/91, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

Voto Vencido

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

A DRJ manteve a decisão constante do Despacho Decisório, pelos seguintes fundamentos:

No entanto, sendo a Declaração apresentada após a perda da espontaneidade, caracterizada pela ciência do Contribuinte do Despacho Decisório de não homologação, para que se atribua eficácia às informações nela contidas é necessário que esteja lastreada com documentos hábeis e idôneos, comprovando o equívoco cometido, uma vez que a retificação, em tal condição, não gera os mesmos efeitos da entrega espontânea.

A comprovação do erro de informação que justificou a entrega de Declaração Retificadora nessa situação é tarefa que cabe exclusivamente ao Interessado, por meio da apresentação de documentos hábeis e idôneos.

(...)

Portanto, no presente caso, caberia ao Contribuinte não só a juntada da DCTF retificadora, da EFD – Contribuições Retificadora ou até de meros demonstrativos do alegado equívoco de recolhimento a maior, mas também dos elementos de prova (cópias de Livros e Documentos) capazes de demonstrar o erro supostamente cometido na DCTF Original, que embasou o Despacho Decisório em referência.

Com efeito, diante da ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP, não há como acolher a pretensão da Defesa, mantendo-se, pois, o Despacho Decisório da Autoridade Local que originou o litígio.

Assim, como não foi corroborado o direito creditório do Manifestante, de conformidade com a Legislação aplicável ao assunto apreciado, e portanto não foi comprovado haver crédito líquido e certo que compensasse o débito pleiteado pela Empresa, pois o valor do crédito pleiteado foi alocado para cobrir apenas o débito indicado no DARF citado, conforme demonstrado, descabe o deferimento do PER/DCOMP que fora objeto do Despacho Decisório que se examinou.

CONCLUSÃO:

Em face do exposto, voto no sentido de que seja julgada improcedente a Manifestação de Inconformidade apreciada.

Como se verifica, a DRJ entendeu possível a retificação da DCTF e da EFD-CONTRIBUIÇÕES mesmo após a emissão do Despacho Decisório que negou o direito creditório, porém necessária a apresentação das razões pelas quais o contribuinte entende ter feito um pagamento indevido ou maior que o devido, acompanhada das respectivas provas.

Irresignado com esta decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário nos seguintes termos:

I - OS FATOS

A postulante recolheu a maior e indevidamente o valor de R\$102.057,88 (...) através do DARF de valor R\$189.884,79 recolhido em 17/10/2014, apuração de 30/09/2014. Procedeu com as formalidades legais de compensação - PER/DCOMP em 27/01/2015 relativamente ao débito da competência de dez 2014 de IRPJ - no valor recolhido a maior - R\$102.057,88; tendo retificado a DCTF de set/2014 em 05/07/2017

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

e a EFD-CONTRIBUIÇÕES. E, ainda, procedeu com a escrituração contábil e fiscal pertinente, como de costume. Todavia o Despacho Decisório ocorreu em 05/08/2015.

II - O DIREITO

II.1 - PRELIMINAR

A postulante vislumbra existir razões convincentes para elidir o julgamento de improcedência a Manifestação de Inconformidade visto que é inconteste o valor recolhido aos cofres públicos através do DARF de R\$ 189.884,79. A utilização destes recursos foram feitos pela RFB na COFINS de 09/2014. Entretanto, inexistente tal valor de COFINS naquela competência. O valor é R\$ 87.826,92 cuja base de cálculo fora utilizada também para os outros impostos e contribuições - PIS; COFINS, CSLL e IRPJ e consta no Diário, Razão, balancete, Balanço de 31/12/2014, ECD e ECF. Todos precisam estar coincidentes.

II.2 - MÉRITO

Fundamentos com que baseia a petição, *in verbis*:

I - Lei 9430, Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

II - CC. Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Apesar da decisão da DRJ ter sido expressa no sentido da inexistência de provas quanto ao direito pleiteado, bem como ter indicado quais provas seriam necessárias, o sujeito passivo limitou-se a apresentar: (i) as declarações, originais e retificadoras; (ii) sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF), que substitui a DIPJ e cuja periodicidade é trimestral; (iii) Livro Diário; (iv) Livro Razão, sem as contas de resultado e referente a Janeiro/2015; e (v) DARFs.

Contudo, até o presente momento, não se sabe o motivo pelo qual o contribuinte reduziu o valor devido de Cofins em Setembro/2014 de R\$189.884,79 para R\$87.826,92, sendo insuficiente afirmar que sua base de cálculo é a mesma que para o IRPJ, quando se trata de bases de cálculo completamente distintas.

A necessidade de apresentar uma memória de cálculo explicitando o novo valor poderia ser suprido com a apresentação da EFD-Contribuições (cuja periodicidade é mensal), o que não foi feito pelo Recorrente. Sua comprovação poderia ser feita através de cotejo com a Escrituração Contábil Digital (ECD), que também não foi apresentada.

E nem se alegue que tais informações constam da base de dados do SPED, acessível às Autoridades Fiscais, pois não se trata de simplesmente refazer o trabalho da contabilidade da empresa. É esta que tem o dever de analisar a escrituração contábil e,

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

encontrando erros, realizar a sua precisa indicação, para que a Fiscalização possa conferir eventuais correções e retificações de declarações realizadas pelos contribuintes.

Vale destacar que, apesar do contribuinte informar que realizou pagamento a maior no valor de R\$102.057,88, resultado da diferença entre R\$ 189.884,79 (débito de Cofins original) e R\$ 87.826,92 (débito de Cofins após retificação), o valor pleiteado foi o montante integral do DARF, conforme consta da DCOMP (fl. 50):

Código da Receita: 2172	
Grupo de Tributo: COFINS	
Valor Original do Crédito Inicial	189.884,79
Crédito Original na Data da Transmissão	189.884,79
Selic Acumulada	2,80%
Crédito Atualizado	195.201,56
Total dos débitos desta DCOMP	102.057,88
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP	99.278,09
Saldo do Crédito Original	90.606,70

Não por outro motivo este foi o valor analisado no Despacho Decisório (fl. 124):

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 189.884,79
A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Obviamente, se o contribuinte, após transmitir alguma declaração para a RFB, perceber que informou um débito maior que o realmente devido, terá pleno seu direito de exigir a sua correção. Neste momento, entretanto, como a retificação da declaração visa a reduzir ou a excluir tributo, deverá justificar as razões desta alteração e comprová-las com documentação hábil, como determina o art. 147, § 1º, do 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.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Nos processos em que o contribuinte reivindica um direito de crédito contra a Fazenda Nacional, tem-se que o Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição, ressarcimento ou compensação apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

A retificação da DCTF, para que seja considerada apta a fazer prova de que existiu um pagamento indevido ou a maior de tributo, tem que estar **acompanhada do detalhamento da nova apuração do tributo, bem como da escrituração contábil e respectiva documentação que lhe deu suporte** e que justifique a alteração das declarações.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

A DIPJ, DCTF, DCOMP, ECF-SPED, EFD-Contribuições e demais declarações com natureza de obrigações acessórias são documentos produzidos unilateralmente pelo contribuinte. São passíveis de retificação, com a inserção de valores que o contribuinte entenda corretos, porém isso não implica que a Fazenda Nacional seja obrigada a concordar com os mesmos sem que exista a devida justificativa para as alterações promovidas.

O procedimento fiscal de diligência, previsto no art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, é voltado para dirimir eventuais dúvidas do julgador, não se prestando para suprir o ônus probatório do Recorrente.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de diligência.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Voto Vencedor

Embora a bem fundamentada decisão do i. Conselheiro Relator, compreendo ser necessário a adoção de solução diversa. Entendo pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de Pedido de Compensação, relativo a Pagamento Indevido ou a Maior de COFINS, referente ao ano-calendário de 2014, no valor de R\$ 102.057,88.

Mediante Despacho Decisório de fls. 54, o direito creditório do contribuinte não foi reconhecido e, consequentemente, não homologada a compensação pleiteado. Os motivos que fundamentam são os seguintes: a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP/Despacho Decisório a que se fez menção, foi localizado o pagamento ali assinalado, mas integralmente utilizado para quitação de débito do Contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado no PER/DCOMP.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade pugnando pelo reconhecimento do crédito e homologação da compensação. A DRJ julgou improcedente a manifestação e manteve o despacho decisório, aduzindo, em síntese, que a comprovação do erro de informação que justificou a entrega de Declaração Retificadora no caso analisado é tarefa que cabe exclusivamente ao Interessado, por meio da apresentação de documentos hábeis e idôneos, o que não foi verificado nos autos.

Em Recurso Voluntário, o contribuinte repisa as alegações de sua manifestação de inconformidade e junta aos autos os seguintes documentos: (i) as declarações, originais e retificadoras; (ii) sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF), que substitui a DIPJ e cuja periodicidade é trimestral; (iii) Livro Diário; (iv) Livro Razão, sem as contas de resultado e referente a Janeiro/2015; e (v) DARFs.

Como se vê, é fato incontroverso que a questão posta em debate **tem conteúdo exclusivamente probatório**. No caso dos autos, o contribuinte figura como titular da pretensão

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório que alega possuir.

Posto isso, no caso dos autos, impende consignar que o crédito tributário da Contribuinte e seu direito à restituição/compensação não nascem com a apresentação de qualquer declaração (a exemplo, a DCTF), mas sim com o pagamento indevido ou a maior. A apresentação da DCTF retificadora não é requisito imprescindível à homologação da compensação, desde que a certeza e liquidez do indébito tributário estejam comprovadas por outros meios nos autos do processo administrativo.

Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa transcrevo abaixo:

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

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

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

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

(...)”. (grifou-se)

Desta forma, uma vez que o contribuinte trouxe aos autos documentos que sugerem a existência do direito creditório alegado, entendo que o processo não está apto a ser julgado no presente momento.

Em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.088 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.903490/2015-11

Importante salientar que não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação. Observa-se que a autoridade de origem não se pronunciou sobre os documentos juntados pela Recorrente, o que pode impactar diretamente na apuração dos valores envolvidos no pedido de compensação.

As autoridades administrativas não podem deixar de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, caso contrário restará comprometida a própria regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja consequência é declaração de nulidade, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72.

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72¹, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) elabore relatório fiscal conclusivo, analisando toda a documentação e os esclarecimentos apresentados, informando se os dados trazidos pelo contribuinte aos autos estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

¹ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."