



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.902373/2010-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.080 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente AP MOTOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PERD/COMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.

As alegações constantes da manifestação de inconformidade e no recurso voluntário devem ser acompanhadas de provas suficientes que confirmem a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Não tendo sido apresentada documentação assaz apta a embasar a existência e suficiência crédito alegado pela Recorrente, não é possível o reconhecimento do direito a acarretar em qualquer imprecisão do trabalho fiscal na não homologação da compensação requerida.

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF retificadora apresentada 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.

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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da

Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).
Ausente o conselheiro Pedro Sousa Bispo

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Fortaleza/CE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

O litígio ora relatado decorre de manifestação de inconformidade apresentada em razão da não homologação de compensação formalizada por meio do PER/DCOMP nº 02482.28286.190207.1.3.04-8414, fls.2/6, contendo crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS, código de receita 6912, período de apuração 31/03/2006, com valor original do crédito inicial de R\$ 650,62 e Valor original utilizado na Dcomp de R\$ 629,89. O DARF a que se refere o crédito pleiteado tem o valor total de R\$ 1.883,48 e foi arrecadado em 13/04/2006.

Concluída a análise do documento, a unidade de origem emitiu despacho decisório eletrônico, fl.7, no sentido da não homologação da compensação, nos seguintes termos:

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.

[...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 20/09/2010, fl. 10, apresentando manifestação de inconformidade em 19/10/2010, fls.11/20, que, em síntese, discorda da decisão do Despacho Decisório, informando que ocorreu um simples erro no preenchimento da DCTF enviada em 14/04/2008, já regularizado em 18/10/2010 através de retificação e envio de nova DCTF com os dados corretos.

E segue nos seguintes termos:

PRELIMINAR DE NULIDADE

Este procedimento de quitação de débitos através de PER/DCOMP é amparado legalmente pelo Código Tributário Nacional e também pela Instrução Normativa número 900 da Receita Federal do Brasil, veja (...)

Tendo em vista a ordem dos fatos, percebe-se que a empresa pagou tributos com a utilização deste crédito, porém a DCTF foi apresentada com algum erro de preenchimento, conhecido como **ERRO DE FATO**, conforme já detalhado acima.

DO MÉRITO

Ocorrências desta natureza, ou seja, simplesmente ERROS DE FATO ou erros de natureza meramente formal já foram debatidas em outros momentos por Delegacias de Julgamento. Abaixo estão apresentadas algumas decisões acordadas nestas esferas federais de julgamento (...)

O interessado segue sua manifestação apresentando Acórdãos de DRJs e do Conselho de Contribuintes sobre a ocorrência de comprovado erro de fato, no preenchimento da DCTF, onde se concluiu pelo ganho de causa aos respectivos interessados.

O manifestante segue nos seguintes termos: cabe ressaltar também nesta oportunidade que a RFB bem como o Governo Federal não sofreu qualquer espécie de prejuízo. O fato é que se este requerimento não for acatado, isto sim provocará prejuízo para o contribuinte, o que certamente será uma injustiça com esta empresa que cumpre tanto os seus objetivos econômicos, tributários e principalmente sociais.

A manifestação é concluída solicitando que seja considerado insubsistente o Despacho Decisório e o reconhecimento da compensação realizada através da Dcomp sob análise.

Como elemento de prova, o interessado anexou ao processo um Demonstrativo de Apuração do(a) PIS à fl 28.

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão da DRJ de Fortaleza/CE, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

A homologação da compensação declarada pelo contribuinte está condicionada ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, o que somente é possível mediante apresentação dos elementos que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

Para que se atribua eficácia às informações contidas em DCTF retificadora, apresentada após a ciência do despacho decisório que não homologou a compensação, 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 apresentação espontânea da declaração.

ATIVIDADE VINCULADA.

Por exercer atividade plenamente vinculada à legislação, não compete à Autoridade Administrativa apreciar questões relacionadas a situações peculiares a cada contribuinte.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos de sua manifestação de inconformidade, bem como apresentando a documentação que entende pertinente para comprovar o crédito pleiteado.

É o relatório

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida bem coloca o histórico as declarações prestadas pela Contribuinte em relação ao período em questão, deixando claro que o despacho decisório que não homologou o crédito pleiteado baseou-se na DCTF apresentada às autoridades fiscais, a qual foi retificada posteriormente à emissão do despacho decisório, o que não é contestado na defesa ora sob julgamento. *In verbis*:

A não homologação da compensação decorreu da inexistência do crédito utilizado, pois o valor recolhido correspondeu ao débito expresso na DCTF que se achava ativa na data em que o despacho decisório foi emitido. Estando o pagamento integralmente alocado, não havia saldo disponível para suportar a extinção do crédito tributário pretendida pela litigante.

Alega o contribuinte ter se equivocado no preenchimento da DCTF, retificada em momento posterior à ciência da não homologação da compensação, é o que se verifica na manifestação de inconformidade, fls.11/20, conforme trecho abaixo transcrito:

Após receber este Despacho Decisório realizamos uma criteriosa análise dos fatos e chegamos à conclusão de que o pleito apresentado na PER/DCOMP acima indicada está correto, ou seja, o crédito é real, portanto a AP MOTOS discorda da decisão enunciada. Na realidade o que ocorreu foi um simples erro no preenchimento da DCTF enviada em 14/04/2008, já regularizado em 18/10/2010 através de retificação e envio de nova DCTF com os dados corretos.(grifei)

Ora, se o contribuinte transmitiu a DCTF retificadora em 18/10/2010, o fez em data posterior à ciência do Despacho Decisório que ocorreu em 20/09/2010, conforme fl. 10.

Deve-se portanto analisar a validade da Declaração entregue em data posterior à ciência do Despacho Decisório.

Como se depreende do relato acima, a lide resume-se à comprovação da existência e suficiência do crédito objeto da compensação - decorrente de pagamento indevido, segundo a Recorrente -, uma vez que ele se contrapõe a própria DCTF original apresentada pela Recorrente.

Pois bem. A Lei n. 5.172/66 (Código Tributário Nacional), em seu art. 165, assegura o direito à restituição de tributos por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior que o devido e estabelece os casos que configuram tal recolhimento ou pagamento, como a Recorrente afirma possuir, nos seguintes termos:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos

I - Cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória

Por sua vez, o instituto da compensação de créditos tributários está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (...)

Com o advento da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação passou a ser tratada especificamente em seu artigo 74, tendo a citada Lei disciplinado a compensação de débitos tributários com créditos do sujeito passivo decorrentes de restituição ou ressarcimento de tributos ou contribuições, âmbito da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Ainda, o §1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (incluído pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/02)¹ determina que a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (PER/DCOMP), como pretende a Recorrente *in casu*.

Nesse sentido, e como já exposto alhures, a Recorrente processou pedido de compensação, afirmando possuir créditos decorrente de pagamentos indevidos.

Entretanto, concluiu a Fiscalização que não restava crédito disponível para restituição, e, por conseguinte, a compensação não foi homologada.

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.

Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, *caput*, da Lei n.º 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, *autora do presente processo administrativo*, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:

Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

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. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

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

Peço vênha para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao caso *sub judice*:

“É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo. **Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte.** Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.

No caso em análise, a Contribuinte esclarece que teria se equivocado no preenchimento da DCTF, contudo, para comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado é imprescindível que seja demonstrada através da escrituração contábil e fiscal, baseada em

¹ A referida legislação recebeu ainda algumas alterações promovidas pelas Leis n.ºs 10.833/2003 e 11.051/2004. Atualmente, os procedimentos respectivos encontram-se regidos pela IN RFB n.º 1.300/2012 e alterações posteriores

documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. Nada disso foi feito no presente caso.

Os únicos documentos que a Recorrente apresenta em sua defesa é um demonstrativo de Apuração do(a) PIS à fl 28, relatório de vendas com relação de produtos com alíquota zero, folhas esparsas do livro registro de apuração de ICMS e SINTEGRA.

Entretanto, tais documentos são incapazes de, sozinhos, salvaguardar o crédito pleiteado pela Recorrente, vale dizer, demonstrar o erro em sua DCTF, que, como se sabe, tem efeito de confissão de dívida.

Assim, até o presente momento a Recorrente permanece sem nada comprovar, alegando em sua defesa tão simplesmente - e de maneira aleatória - o princípio da verdade material e a possibilidade de as autoridades administrativas converterem reverem problemas decorrentes de erros de fato, como se esses fossem capazes de lhe retirar o ônus de provar do direito que pleiteia.

Quanto à DCTF, cuja retificação foi feita posteriormente à prolação do despacho decisório, tampouco salvaguarda o pleito da Recorrente. Explico.

Este Conselho possui pacífica jurisprudência, tanto nas turmas ordinárias (e.g. Acórdãos 3801-004.289, 3801-004.079, 3803-003.964) como na Câmara Superior de Recursos Fiscais (e.g. Acórdão 9303-005.519), 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.

Tal entendimento funda-se na letra do artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

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.

Portanto, a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não é suficiente para a demonstração do crédito pleiteado em PER/DCOMP, sendo imprescindível que a Contribuinte faça prova do erro em que se fundou a retificação.

Nesse sentido, destaco a ementa do Acórdão n.º 9303005.708, cujo julgamento na CSRF, por unanimidade, ocorreu em 19 de setembro de 2017:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 30/04/2001

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. Recurso Especial do Contribuinte negado.

Sob esse aspecto também se conclui pela impossibilidade de deferimento da pretensão da Recorrente.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz