



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13005.901058/2011-35
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-007.915 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente DINACON INDUSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar débito regularmente constituído.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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 direito creditório a ser compensado. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

COMPENSAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS DÉBITOS E CRÉDITOS. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de débitos, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é efetuada pelo contribuinte mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem constar informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos determinados pela declaração prestada pelo contribuinte.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RETENÇÃO NA FONTE. SALDO CREDOR. RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. OUTROS TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente a partir de 3/01/2008, data da publicação da Medida Provisória 413/2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, apurados em períodos anteriores à referida data, poderia também ser restituído em dinheiro ou compensado com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Antes disso, o valores retidos somente poderiam ser utilizados na dedução do valor da contribuição devida (ou a pagar) da mesma espécie, apurado em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

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)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corinto Oliveira Machado, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-007.915 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13005.901058/2011-35

Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, no qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de **COFINS, período de apuração 12/2006**, para compensação de débito próprio.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório eletrônico, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito de COFINS atinente ao próprio período de 12/2006.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo aduziu, em síntese, que houve erro no valor do débito de **COFINS, 12/2006**, informado na DCTF original, pois não teriam sido consideradas as retenções ocorridas naquele período – decorrentes da prestação de serviços à Companhia de Desenvolvimento de Passo Fundo (CODEPAS), implicando confissão de débito maior do que o valor efetivamente devido. Para sanar o problema, a manifestante explica que procedeu à retificação da DCTF e DACON - em data posterior ao despacho decisório. Com a manifestação, foram juntados extrato do SISTEMA DIRF – Fontes Pagadoras e recibos de transmissão da DCTF e DACON retificadores.

A 3ª Turma da DRJ em Belém negou provimento à manifestação de inconformidade, por entender que a manifestante não comprovou a certeza e liquidez do direito creditório alegado, tendo se eximido de apresentar escrituração contábil-fiscal e documentação de suporte para comprovar suas alegações.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade e traz novos documentos, entre os quais, comprovante anual de retenção, cópias de páginas dos livros Razão e Diário e notas fiscais de serviços relacionadas às retenções.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recursos Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Como relatado, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de **COFINS, período de apuração de dezembro de 2006**.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o crédito indicado já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito do sujeito passivo. Foi, então, exarado despacho decisório de não homologação da compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que houve erro na informação, em DCTF, do valor devido a título de **COFINS, período de apuração 12/2006**, juntando, então, extrato de retenção (fl. 5)¹ e recibos de transmissão da DCTF e DACON retificadores - transmitidos, vale dizer, depois da ciência do despacho decisório.

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, sustentando, em essência, que não restaram demonstradas, por documentos hábeis e idôneos, as alegações da manifestante.

Resta-nos cotejar os argumentos da recorrente à luz dos elementos juntados aos autos.

É de se lembrar, antes de tudo, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado.

Nesse contexto, importa recordar que recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado. Em especial, nos casos em que o direito creditório invocado decorre do reconhecimento de equívoco na informação, em DCTF, do valor do tributo objeto de pagamento indevido, o mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal **e seus documentos de suporte**, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)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 n.º 8.748, de 1993)(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Examinando os autos, observa-se que o sujeito passivo não apresentou, na fase de manifestação de inconformidade, escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem, suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado, em especial, para comprovar que o valor apurado do **COFINS, período de apuração 12/2006**, é aquele informado na DCTF retificadora, ao invés daquele valor regularmente constituído pela DCTF original.

Diante de tal insuficiência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao indeferir a declaração de compensação.

Apesar da ausência de provas na impugnação, constata-se que o sujeito passivo juntou, em sede recursal, os documentos às fls. 38 a 58, os quais compreendem páginas dos livros Razão e Diário, notas fiscais de serviços e comprovante anual de retenção.

Analisando o PER/DCOMP transmitido pelo sujeito passivo (fls. 16 a 20), observa-se que foi indicado, como origem do direito creditório, pagamento de **COFINS** realizado em 15/01/2007, por meio de documento de arrecadação de receitas federais (DARF) atinente ao período de apuração 12/2006. Segundo a referida declaração de compensação, o referido crédito foi utilizado para compensar débito de IRPJ (lucro real/estimativa) de abril de 2007.

Examinando a escrituração contábil apresentada pela recorrente, chegamos às seguintes constatações:

1. Não foram apresentados registros contábeis que comprovem o suposto equívoco na apuração da COFINS, período de apuração 12/2006, de maneira a afastar o valor originalmente declarado em DCTF. Como consequência, não há como reconhecer valor remanescente do recolhimento em DARF, indicado na DCOMP, uma vez que tal recolhimento foi utilizado integralmente para extinguir a contribuição social declarada.
2. Diversamente do que afirmou a recorrente, a extinção do débito de IRPJ, período de apuração 04/2007, foi realizada **mediante aproveitamento direto dos valores de retenção de PIS**, anteriormente registrados na conta do ativo atinente aos tributos a recuperar. Em outras palavras, isso significa que a baixa da compensação não se deu pelo suposto pagamento indevido ou a maior, realizado por meio do DARF indicado no PER/DCOMP objeto deste processo, mas pelo valor de retenção de contribuição social não aproveitado na apuração do valor da contribuição devida.

Tendo em mente tais constatações, há que se recordar que a compensação tributária, no âmbito da administração tributária federal, é declarada e delimitada pelo sujeito passivo mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem ser indicados os créditos e os débitos que definem a compensação pretendida, a teor do art. 74, § 1º, da Lei nº 9.430/1996:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (grifou-se)

Como se vê, o encontro de contas que caracteriza a compensação é determinado pela declaração do sujeito passivo, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos fixados pela declaração prestada. Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento das compensações declaradas, importa aos tribunais administrativos aferir apenas a existência do direito creditório pleiteado, nos estritos termos da declaração de compensação.

Assim, no caso concreto, analisando a compensação nos exatos termos traçados pela recorrente, constata-se que o crédito indicado naquela compensação - pagamento de **COFINS** por meio de DARF recolhido em 15/01/2007 - foi totalmente utilizado no pagamento da contribuição declarada, devendo-se afastar, por falta de provas, a argumentação de que o débito pago era menor do que aquele originalmente confessado.

Ressalte-se, ademais, que as páginas do Razão e Diário demonstram que a extinção do débito de IRPJ se deu a partir da utilização direta, na escrita fiscal, de valores de PIS/COFINS retidos na fonte, ou seja, a "compensação" na escrita fiscal, ocorrida em 17/07/2007, não se valeu do pagamento em DARF indicado na DCOMP, mas de créditos de retenção de contribuição social não utilizados na apuração da contribuição devida.

Nesse contexto, há que se assinalar que a "compensação" de IRPJ, período de 04/2006, com débitos de PIS/COFINS retidos na fonte, não encontra qualquer respaldo no arcabouço normativo vigente à época.

Isso se explica pelo fato de que somente a partir de 03/01/2008, data da publicação da Medida Provisória n.º 413/2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, apurados em períodos anteriores, poderia ser restituído ou **compensado com débitos relativos a outros tributos administrados** pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme expressamente dispôs o art. 5º da Lei 11.727/2008, *in verbis*:

Art. 5º Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput deste artigo quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º deste artigo, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

*§ 3º A partir da publicação da Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados em períodos anteriores poderá também ser restituído ou **compensado com débitos relativos a outros tributos** e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser regulamentada pelo Poder Executivo. (grifos não originais)*

Vale lembrar que a norma acima transcrita foi regulamentada pela IN RFB n.º 900/2008. Esta, em seu art. 12, trouxe a possibilidade de utilização do saldo credor decorrente de retenção de PIS/COFINS na compensação com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB:

Art. 12. Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela RFB. (grifei)

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§ 3º A restituição poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.

~~§ 4º A restituição de que trata o caput será requerida à RFB mediante o formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I.~~

§ 4º A restituição de que trata o caput será requerida à RFB mediante o formulário Pedido de Restituição ou Ressarcimento, constante do Anexo I.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1224, de 23 de dezembro de 2011)

Antes de 2008, os valores retidos a título de PIS/COFINS somente poderiam ser utilizados na compensação escritural **com as contribuições da mesma espécie** cujos fatos geradores ocorreram a partir do mês da retenção. Com o advento da MP n.º 413/2008 e da Lei n.º 11.727/2008, surgiu a possibilidade dos saldos de retenção do PIS/COFINS serem utilizados para compensação com outros tributos administrados pela RFB.

Conclui-se, assim, que a "compensação" do IRPJ, demonstrada pelos registros contábeis apresentados, se revela contrária ao arcabouço normativo vigente à época: não era possível, então, a utilização de saldo de retenção das contribuições ao PIS/COFINS para a compensação com outros tributos administrados pela RFB.

Outro ponto que deve ser sublinhado é que, no caso concreto, a autoridade fiscal ou os órgãos de julgamento não podem ressuscitar, por assim dizer, o crédito e débito regularmente consumidos na extinção, pelo pagamento, da relação tributária, fazendo alocar paralelamente, de ofício, créditos de retenção na fonte das contribuições sociais para a dedução na escrita fiscal dos valores apurados daquelas contribuições, subvertendo, inclusive, os próprios registros contábeis apresentados.

No caso dos autos, caberia ao sujeito passivo ter deduzido, em ocasião oportuna, os créditos retidos de contribuição social na apuração do débito de tributo da mesma espécie. Tal fato não se verificou, como ficou evidente no exame da escrituração apresentada, não sendo possível aos tribunais administrativos alterar os fatos passados, mas apenas apreciá-los e julgá-los à luz da legislação vigente.

Por tais razões, entendo que deve prevalecer a decisão administrativa, uma vez que o direito creditório apontado no PER/DCOMP foi integralmente utilizado na extinção de débito constituído e os valores decorrentes de retenção das contribuições sociais não poderiam ter sido utilizados para a compensação direta com tributo de outra espécie.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães