



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

Processo n° 19740.900037/2009-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.072 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria Compensação
Recorrente SUL AMERICA COMPANHIA DE SEGURO SAUDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.

Despacho decisório proferido com fundamento em discordância às informações de DCTF retificadora, entregue a tempo de se proceder regular auditoria de procedimentos é nulo por vício material.

Nos termos do art. 11 da IN RFB n° 903/2008 a DCTF retificadora admitida tem a mesma natureza e efeitos da declaração original.

Recurso Voluntário Provido

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto.

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo da Declaração de Compensação – Dcomp nº 16328.37073.200209.1.3.04-0340, por meio da qual a contribuinte em epígrafe realizou a compensação de débitos tributários próprios utilizando-se do crédito no valor de R\$ 185.468,61, relativo ao DARF de Cofins de Entidades Financeiras e Equiparadas (código 7987), recolhido em 20/09/2007, no valor R\$ 742.384,06.

Em 07/10/2009, a Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro – Deinf/RJ emitiu o despacho decisório de não-homologação da compensação (rastreamento nº 848606578), pelo fato de que o DARF discriminado na DCOMP acima identificada estava integralmente utilizado para quitação do débito de Cofins (código 7987) do período de apuração de agosto de 2007, não restando saldo de crédito disponível para a compensação do débito informado na DCOMP acima citada.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 20/10/2009 e apresentou, em 19/11/2009, manifestação de inconformidade por meio da qual sustenta a existência do crédito informado na Dcomp. Alega que “em 22/09/2003, impetrou o Mandado de Segurança nº 2003.61.00026800-0 (doc. 03), postulando o reconhecimento do seu direito de não se submeter à majoração da alíquota de COFINS imposta pelo artigo 18 da Lei nº 16.684/2003, posteriormente reiterada pelo inciso I do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, tendo depositado os valores em discussão em conta vinculada àquele feito.” Argumenta, também, que na DCTF retificadora apresentada em 18/09/2009 (antes da emissão do despacho decisório contestado) a Cofins do período de apuração de agosto de 2007 foi declarada no valor total de R\$ 928.221,12 da seguinte forma: R\$ 371.305,67, suspenso por depósito judicial efetuado em conta vinculada ao MS citado; e R\$ 556.915,45, liquidado com o DARF recolhido em 20/09/2007, no valor total de R\$ 742.384,06. Diz que recolheu indevidamente (por meio do DARF) a quantia de R\$ 185.468,61 e que referido crédito consta demonstrado em planilha elaborada pelo contador responsável, na qual é envidenciada a base de cálculo da contribuição, e, também, em sua escrituração contábil (Livro Razão e Balancete). Pede, à vista do exposto, o reconhecimento do seu direito creditório e a homologação da compensação efetuada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, por intermédio da 3ª Turma, no Acórdão nº 06-49.601, sessão de 22/10/2014, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo o direito creditório informado no PER/Dcomp, é de se considerar não-homologada a compensação declarada.

ERRO DE FATO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. CONDIÇÕES.

A retificação de declaração já apresentada à RFB somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original (art. 147, § 1º, do CTN).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a contribuinte apresenta recurso voluntário com argumentos que repisam mesmo conteúdo da sua impugnação e outros que combatem a decisão recorrida. Em síntese suscita:

- A decisão da Delegacia de Julgamento é nula, pois indeferiu o direito creditório sob o único fundamento de que o DARF recolhido, do qual decorria pagamento a maior, tinha sido integralmente alocado em DCTF [a original];

- Antes da prolação do despacho decisório [07/10/2009] procedeu à retificação da DCTF [18/09/2009] informando o débito da Cofins de agosto/2007, que confrontando com a originalmente transmitida revela um valor a menor, de R\$ 928.221,12, que caracteriza seu direito creditório;

- Anexou à manifestação de inconformidade (i) demonstrativo da base de cálculo da Cofins de agosto/2007, assinada pelo contabilista responsável pela escrituração, (ii) cópias de folhas do livro Razão com a demonstração da "reversão de provisão" e lançamento a crédito de conta do ativo da parcela a compensar da Cofins decorrente dessa reversão, e (iii) parte do balancete que espelhava o saldo das contas;

- No acórdão, a DRJ limitou-se a asseverar que a contribuinte não comprovou materialmente o indébito bem como a base de cálculo do débito da Cofins;

- Os julgadores reconheceram a existência de documentos que indicavam a contabilização do alegado indébito, contudo, se lhes restavam dúvidas quanto à validade da DCTF retificadora e dos documentos acostados aos autos, deveriam converter o julgamento em diligência;

- Requer que a nulidade da decisão da DRJ não seja pronunciada, pois entende que seu direito creditório é "fulgurante";

- Materialmente, o direito creditório advém das exclusões permitidas de que trata o inciso II, do § 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e que, relativamente ao mês agosto/2007, deduziu da base de cálculo a título de "sinistros efetivamente pagos" quantia menor que a assegurada pelo dispositivo legal, o que ocasionou o preenchimento incorreto da DCTF, elevando o valor a pagar da Cofins;

- Após as correções, resultou que os "pagamentos de indenizações por sinistros" no mês [sic] julho/2007 foram maiores, o que reduziu a Cofins devida de R\$ 1.175.512,60 para R\$ 928.221,12, do qual apurou valor de Cofins a maior, na quantia de R\$ 185.468,61, tendo transmitindo a DCTF retificadora

- Demonstrara na impugnação, e também neste recurso, o erro em não adotar o valor correto da base de cálculo dos créditos das Contribuições, relativas ao ano de 2012, fato que importa a nulidade do lançamento;

- A comprovação da apuração descrita faz-se por meio de balancete (fls. 132/137), elaborado conforme Resolução Normativa ANS nº 14/2007.

- A ausência de retificação do Dacon em nada fragiliza o direito creditório, vez que se trata de documento meramente informativo.

O processo foi distribuído e encaminhado a este Conselheiro para prosseguimento, de forma regimental.

Cumprе observar que em sede de manifestação de inconformidade não foi suscitada a nulidade do despacho decisório.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Preliminar - Nulidade do acórdão recorrido

A recorrente argumenta que a decisão da Delegacia de Julgamento é nula pois indeferiu o direito creditório sob um único fundamento: o DARF recolhido, do qual decorria pagamento a maior, tinha sido integralmente alocado na DCTF original.

Não assiste razão à recorrente quanto à nulidade da decisão, no termos requerido, conforme denota-se dos excertos do seu voto:

No caso, a compensação não foi reconhecida (homologada) porque o crédito indicado na DCOMP não existia, ou seja, na DCTF utilizada para a emissão do despacho decisório o DARF de Cofins (recolhido em 20/09/2007) indicado como origem do crédito para compensação estava totalmente utilizado para a quitação de um débito que foi validamente declarado em DCTF.

Em contrapartida, na manifestação a contribuinte alega que o débito de Cofins de agosto de 2007 é menor do que aquele que foi inicialmente declarado. Inicialmente a o referido débito havia sido declarado no valor de R\$ 1.175.512,60 (com o valor de R\$ 433.128,54 vinculado à ação judicial e com o depósito efetuado)

e a interessada afirma que ele é de R\$ 928.221,12 (com o valor de R\$ 371.305,67 vinculado ao depósito judicial), de forma que o valor incontroverso foi reduzido de R\$ 742.384,06 (R\$ 1.175.512,60 – R\$ 433.128,54) para R\$ 556.915,45 (R\$ 928.221,12 – R\$ 371.305,67), resultando em um suposto crédito de R\$ 185.468,61 (R\$ 742.384,06 – R\$ 556.915,45).

Em que pese a existência de DCTF retificadora em 18/09/2009 (antes da emissão do despacho decisório contestado) o fato é que a contribuinte não logrou êxito em comprovar materialmente o indébito tributário alegado e nem tampouco a base de cálculo do referido débito de Cofins, nos termos em que previstos no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN. É bem verdade que a interessada juntou ao processo uma planilha demonstrativa da base de cálculo da contribuição e algumas fichas do Livro Razão que indicam a contabilização do indébito alegado. No entanto, referidos documentos, não comprovam por si sós o crédito alegado, uma vez que a interessada não apresentou os documentos contábeis que evidenciam o valor efetivo da base de cálculo da contribuição em discussão.

Em adição, e corroborando a necessidade de evidenciação do valor devido da contribuição, a ser realizado com base nos documentos contábeis da empresa, anote-se que o único Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon do período (entregue em 05/10/2007) contradiz a tese da interessada, uma vez que em citado demonstrativo a Cofins de agosto de 2007 consta declarado no exato valor de R\$ 1.175.512,60.

Ressalte-se que, no presente caso, o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito. Citada interpretação pode ser depreendida da leitura do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e cujo rito processual deve ser adotado para a situação de fato (conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003), e do artigo 333, do Código de Processo Civil (...)

Constata-se no entendimento do relator que, em realidade, o voto aponta para o motivo da não homologação da compensação expresso no despacho decisório, qual seja, o crédito indicado não existia, pois o DARF encontrava-se totalmente utilizado para quitação de débito declarado, não restando valor com direito a compensar. Os fundamentos eram a DCTF original.

As razões de decidir dos julgadores *a quo* fundamentaram-se na inexistência de conjunto probatório, ainda que se considerasse a DCTF retificadora, que ficou aclarada no enunciado da ementa ao expressar que "a retificação de declaração já apresentada à RFB somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original (art. 147, § 1º, do CTN)".

Assim, para a decisão recorrida, a recorrente apresentou duas declarações, em que a segunda - DCTF retificadora - substituiu a original. Daí decorre que há divergência material de valores informados pela contribuinte que somente poderiam ser aceitos se restassem plenamente comprovados por documentos hábeis acostados nos autos que sustentassem os demonstrativos e cópias do livro Razão. Ademais, tratando-se de direito creditório, incontestado que a prova era da contribuinte que alegara direito creditório.

Acerca das nulidades, cumpre transcrever os dispositivos que regem a matéria no processo administrativo fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Com efeito, nulo seria o ato administrativo se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, situação que não se caracteriza nos autos. Não se colocou em dúvida a competência dos julgadores, não houve preterição do direito de defesa, vez que os julgadores enfrentaram todos os argumentos da manifestação de inconformidade da contribuinte capacitando-a a se defender plenamente através do presente recurso voluntário.

Assim, não merece prosperar a alegação de nulidade, uma vez que foram cumpridos requisitos legais apontados, não se enquadrando, portanto, em nenhum daqueles citado art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, os fatos suscitados que ensejam a nulidade serão enfrentados com mais profundidade no mérito, a seguir.

Com essas considerações, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Mérito

O cerne da questão é em verdade o valor apurado da Cofins no mês maio/2007, cujo montante incontroverso apontado na DCTF original era de R\$ 742.384,06 e reduziu-se a R\$ 556.915,45, na DCTF retificadora, transmitida em 18/09/2009. Da diferença decorre o valor alegado como crédito a ser compensado, de R\$ 185.468,61, demonstrado no quadro:

Documento	COFINS			DCOMP	
	DCTF	Paga (DARF)	Pago a maior	Crédito declarado	direito creditório
Despacho decisório (DCTF original)	742.384,06	742.384,06	zero	185.468,61	não há
Despacho decisório (DCTF retificadora)	556.915,45	742.384,06	185.468,61	185.468,61	185.468,61

Com efeito, com base na DCTF original não haveria pagamento a maior de Cofins e, por conseguinte, nenhum direito creditório, o que demonstraria o acerto do despacho

decisório original, proferido em 07/10/2009. Ocorre que antes da prolação do despacho decisório, a recorrente após correção e ajustes informados em seu recurso, transmitiu DCTF retificadora, em 18/09/2009, portanto, em data anterior ao término da análise de sua DCOMP.

No ponto, importa decidir se o despacho decisório deveria ser proferido em observância à DCTF retificadora que constava na base de dados da Secretaria da Receita Federal - RFB; e mais, questão fundamental é saber se a recorrente, na eminência da prolação de despacho decisório, era-lhe permitido retificar a DCTF para reduzir valor de tributo devido, que corresponderia ao direito ao crédito do valor pago a maior.

Depreende-se do despacho decisório que a unidade de origem decidiu por não homologar a compensação, sob o fundamento de que o pagamento informado já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da titularidade do contribuinte.

Este procedimento, eletrônico diga-se de passagem, é efetuado segundo os princípios da compensação, que nada mais é que o encontro de contas entre débito e crédito, este caracterizado pelo pagamento a maior ou indevido, consubstanciado, no caso em apreço, em um DARF. Quanto ao débito, é o valor extraído do documento hábil no qual o contribuinte confessa sua dívida tributária, qual seja, a DCTF válida que consta da base de dados da RFB.

Assim, uma vez que no presente caso a não homologação da compensação declarada decorrerá apenas da vinculação do pagamento ao débito informado na DCTF original, deve ser aceita como prova a DCTF retificadora transmitida antes da emissão do despacho decisório, desde que não haja impedimento normativo à sua utilização.

À época dos fatos vigia a IN RFB nº 903/2008 que dispunha do Capítulo V para tratar da retificação de declarações. Seu art. 11 rezava:

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.*

Os dispositivos não carecem de maiores interpretações. A DCTF retificadora, quando admitida, tem a mesma natureza e efeitos da declaração original.

De acordo com a IN citada acima não se admitem retificações de DCTF tendentes reduzir tributo previamente confessado cobrança já tenha sido enviada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

No caso dos autos, não ha incidência de nenhuma das hipóteses de inadmissibilidade da DCTF retificadora. Ademais, a retificação da DCTF em questão operou-se ao abrigo da espontaneidade, porquanto efetuada antes de qualquer procedimento do Fisco.

Nessas circunstâncias, a DCTF retificadora apresentada alterou eficazmente a situação jurídica anterior; contudo, os efeitos da retificação da DCTF foram solenemente desconsiderados no despacho decisório.

A nova realidade estampada na DCTF retificadora tem de ser devidamente avaliada pela Autoridade Fiscal, quanto à sua liquidez e certeza. Somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada a repetição e não homologada a compensação.

Quanto ao pedido da recorrente de não declarar a nulidade na hipótese do mérito lhe ser favorável, entendo não ser a melhor solução à lide. Isto porque possível enfrentamento do mérito pela Turma somente se efetivaria diante de elementos carreados aos autos que permitissem decidir o direito, e tais elementos não prescindiriam de diligência à unidade de origem, providência que julgo menos eficiente que novo despacho decisório.

Ademais, não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação, pois à luz do art. 10 da IN RFB nº 903/2008: " Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna". De se observar que procedimento algum fora realizado em relação à apuração dos valores da compensação, sejam débitos ou créditos.

Não podem as autoridades administrativas omitirem-se de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, eis que do contrário comprometem a regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja implicação é a manifesta nulidade nos termos do art. 59, II do PAF.

Nesse sentido, decisão do STJ:

Quando o poder conferido a um determinado órgão ou entidade é distribuído pelas autoridades que o integram, sob o critério de hierarquia, nenhuma delas, seja a de grau inferior, seja a de grau superior, pode realizar ato válido na esfera de competência da outra, se inexistir lei que autorize a atividade de que se trata.

A competência administrativa, sendo um requisito de ordem pública, é intransferível e improrrogável ad nutum do

Processo nº 19740.900037/2009-41
Acórdão n.º **3201-003.072**

S3-C2T1
Fl. 10

administrador, só podendo ser delegada ou avocada de acordo com a lei regulamentadora da administração." (cf. Ac. do STF Pleno no MS nº 21.1172DF, em sessão de 28/05/92, Rei. Min. limar Galvão, publ. in DJU de 14/10/94 e in JSTF/LexVol. 195, pág. 135)

Conclusão

Diante do exposto, em respeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelar o despacho decisório, por vício material.

Paulo Roberto Duarte Moreira.