



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.913654/2009-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.455 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de outubro de 2020
Recorrente LASA LAGO AZUL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DA DECISÃO POR PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE MOTIVAÇÕES SATISFATÓRIAS À COMPREENSÃO DO ATO. Afasta-se a nulidade de despacho decisório e da decisão recorrida por ocorrência de prejuízo ao direito de ampla defesa, quando se verifica que a autoridade fiscal, como também o julgador de primeira instância administrativa, forneceram motivações satisfatórias à compreensão do conteúdo dos atos lavrados.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE. Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. MULTA. JUROS. Devem incidir a multa de mora e juros de mora sobre a declaração de compensação realizada em relação aos débitos vencidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ariene d'Arc Diniz e Amaral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral (relatora).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-001.455 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10120.913654/2009-39

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

“Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 40119.23874.230608.1.3.047808, transmitida eletronicamente em 23/06/2008, com base em créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DA RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DA ARRECADAÇÃO
31/03/2008	8109	42.014,89	18/04/2008

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Assim, em 23/10/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 3), cuja decisão **não homologou** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 9.191,76.

Cientificado dessa decisão em 16/11/2009, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 09/12/2009, **manifestação de inconformidade** à fl. 2, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte afirma que houve recolhimento indevido no valor de Darf recolhido, que teria sido objeto de outros Per/DCOMP. Demonstra o valor pleiteado em cada declaração de compensação.

Ao final, solicita a compensação do débito em análise, ora discutido no despacho decisório.

É o relatório.”

A DRJ julgou improcedente a MI conforme acórdão:

“DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXISTÊNCIA PARCIAL DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a

compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é parcialmente existente.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Irresignada a contribuinte apresenta RV, sob o argumentos de nulidade do julgado em razão do cerceamento de direito de defesa e, no mérito, pela suficiência de créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ariene d'Arc Diniz e Amaral, Relatora.

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo. O recurso é tempestivo. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Alega a contribuinte preliminarmente a nulidade do julgado em razão do cerceamento do direito de defesa, destaque:

13. Em fim, o acórdão recorrido não aponta especificamente as razões fáticas pelas quais reconheceu apenas parte do crédito, o que desencadeou na homologação parcial da compensação, em claro óbice ao direito de defesa do Contribuinte.

O voto condutor do acórdão recorrido, assim trata a questão:

“Consultas aos sistemas da RFB demonstram que o crédito pleiteado foi objeto de outras declarações de compensação, conforme alegado por ela, e que existe um saldo de R\$ 4.879,18, disponível para ser utilizado na compensação dos débitos informados no Per/DCOMP objeto dos presentes autos.

Conforme PER/DCOMP apresentado pela contribuinte (fl. 19), para compensar totalmente os débitos confessados, seriam utilizados R\$ 9.191,76 do total do crédito original, de modo que o saldo remanescente, R\$ 4.879,18, é insuficiente para homologar totalmente a declaração de compensação.

Assim, uma vez comprovada nos autos a existência parcial de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensar os débitos confessados, há que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa”.

Entendo que não assiste razão a contribuinte. O acórdão trata da exaustão do crédito pleiteado, bem como reconhece o crédito parcialmente. Por outro lado, verifica-se que as telas do SIEF constantes do processo apontam a utilização do crédito, não havendo assim como se falar em impossibilidade de defesa da contribuinte, tampouco a aplicação do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Mérito

Em si tratando de compensação tributária, modalidade de extinção do crédito tributário, aceita sob determinadas condições, tem-se em síntese que (i) pressupõe a existência de créditos e débitos do contribuinte; (ii) a compensação deve ser realizada com créditos líquidos e certos; (iii) o ônus da prova incumbe ao contribuinte; conforme o entendimento deste tribunal administrativo muito bem consolidado no voto do Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, no Acórdão nº **3003-001.000** (e outros), com o qual concordo e passo respeitosamente a adotar, nos termos regimentais, conforme trecho de voto abaixo transcrito:

“2. Sobre Compensação De Créditos Tributários

A compensação - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional - pressupõe a existência de créditos e débitos tributários de titularidade do contribuinte.

Conforme o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários **com créditos líquidos e certos do sujeito passivo**:

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.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 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.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme assevera o artigo 170.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente não trás qualquer elemento probatório que conduza à compreensão de que exista de fato direito creditório líquido e certo apto a revelar equívoco no despacho decisório de e-fl. 7.

Há de se recordar o que aduz o art. 967 do Decreto 9.580/2018:

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. – grifado.

Caberia à Recorrente, portanto, trazer ao conhecimento deste Conselho sua escrita contábil com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por notas fiscais e/ou documentos idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP. Não o fazendo, restam inócuas as alegações aventadas neste Apelo.

3. Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de compensação.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Regressando aos autos, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integralidade do crédito pleiteado. **A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição Cofins do período de apuração discutido.**

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o valor do crédito para transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a **certeza e liquidez** exigidas tanto pelo CTN quanto pela Lei 9.430/1996. Vale destacar que a Recorrente não participou ativamente da instrução processual, quedando-se inerte quanto à produção de provas cujo ônus lhe incumbia, trazendo aos autos documentos sem teor probatório”.

A situação que se verifica nos autos revela que o contribuinte não comprovou desde a manifestação de inconformidade a adequação do procedimento de compensação, a certeza e liquidez do crédito.

Verifica-se que as DCOMPs acostadas aos autos (01698.42374.240608.1.3.04-5165 – no valor de R\$ 10.230,61; 41605.26196.230608.1.3.04-0960 – no valor de R\$ 22.592,58; 4 0119.23874.230608.1.3.04-7808, no valor de R\$ 9.191,76) foram transmitidas em 23 e 24 de junho, indicando débitos vencidos a serem compensados. Apesar disso, observa-se que o recorrente não informou os acréscimos legais, incidentes em função dos débitos se encontrarem vencidos na data da transmissão da Declaração. Por outro lado fiscalização procedeu a aplicação desses acréscimos, faria a também atualização o crédito. Esta atualização todavia não era cabível no caso porque as DCOMPs eram do mesmo mês.

A incidência de juros e multa de mora decorrente do não pagamento do tributo no seu vencimento tem previsão expressa no artigo 61, da Lei nº 9.430/96, in verbis:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”

Considerando a ausência de atualização do débito pelo contribuinte, correta a DRJ ao reconhecer apenas parcialmente o crédito.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar suscitada, para no mérito negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ariene d'Arc Diniz e Amaral