



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.911470/2009-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.841 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente MONTREAL - HOTEIS, LAZER E TURISMO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim.

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)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Nos termos do relatório da DRJ o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 40164.00418.110809.1.7.044356, transmitida eletronicamente em 11/8/2009, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins.

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 DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/12/2006	2172	92.297,67	15/1/2007

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 7/10/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 86), cuja decisão **não homologou integralmente** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 55.000,00.

Considerado cientificado dessa decisão em 20/10/2009, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 19/11/2009, **manifestação de inconformidade** à fl. 2 a 8, acrescida de documentação anexa.

A contribuinte alega que a autoridade fiscal teria analisado o Despacho Decisório, utilizando os valores contidos na DCTF original (recibo nº 15.36.00.64.45-93) e que não teria constatado que interessada enviou em 12/8/2009, antes da emissão do referido despacho, DCTF retificadora (recibo nº (recibo nº 15.36.00.64.45-93). Apresenta o entendimento de que seria inadmissível a expedição de um Despacho Decisório com base num documento sem validade fiscal ou jurídica, haja vista o mesmo ter sido substituído pela retificadora, já processado pelo sistema da RFB, e que a autoridade fiscal tem a obrigação de corrigir esta falha gravíssima que poderá trazer prejuízos irreparáveis ao contribuinte. Ressalta que o código de receita informado foi 2172 e que no campo "Utilização dos pagamentos encontrados para o Darf" teria sido informado o código 5856, o que configuraria um erro de fato.

Ao final, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, seja devolvido o processo à Delegacia da Receita Federal para que seja analisado com base no documento válido (DCTF Retificadora), reformado o Despacho Decisório recorrido e determinado o conseqüente arquivamento deste processo.

Verifica-se que se encontra apensando aos presentes autos o processo nº 10166.912558/200947 (Per/Dcomp: 01052.19502.110809.1.7.045830), no qual foi informado como origem do crédito o mesmo pagamento declarado no Per/DCOMP objeto desta análise.

É o relatório.

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, conforme julgado proferido pela DRJ de Brasília (DF), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2005

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil/fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

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. INEXISTÊNCIA 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 inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário replicou as alegações do Manifesto de Inconformidade, sem apresentar outras provas documentais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos da COFINS supostamente pago a maior. A recorrente alega ter recolhido DARF no valor de R\$ 92.297,27 quando o valor devido seria de R\$ 37.490,70, restando uma diferença a maior de R\$ 54.806,57 e com base nisso fez pedido de compensação com débitos de IRPJ no valor de R\$ 55.000,00.

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação, tendo o contribuinte as retificado após a sua transmissão.

Nesse sentido, após o despacho decisório foi protocolada a Manifestação de Inconformidade informando a retificação da DCTF, que foi julgada improcedente pela DRJ pela ausência de provas e nesse ponto ressaltou que a recorrente juntou apenas a DCTF retificada.

Ao Recurso Voluntário foram anexada as seguintes provas documentais: DCTF retificadora, DIPJ retificadora, livro diário, livro razão, balanços e balancetes, planilha de cálculo e DARF.

Analisando as provas apresentadas verifico que consta nas e-fls. 167 a informação DARF pago a maior no valor de R\$ 54.806,57, bem como nas e-fls 171 do razão analítico DARF pago no mês de dezembro no valor de R\$ 92.297,67, conforme cópias abaixo:

1.1.6.9.3001 - COFINS - EXERCICIO DE 2006 (2995)				
Saldo em 31/12/2006				132.885,07
15/01/2007	5515	PAGO DARF COFINS MES DEZ/06 A MAIOR	54.806,57	187.691,64

Razão analítico e-fls 171

2.1.7.1.0002 - COFINS A RECOLHER CUMULATIVO (2361)				
Saldo em 31/12/2006				66.236,15
15/01/2007	5515	PAGO DARF COFINS MES DEZ/06	92.297,67	-26.061,52
15/01/2007	5515	PAGO DARF COFINS MES DEZ/06 A MAIOR		28.745,05
31/01/2007	4731	VALOR APROPRIADO JAN/07		41.333,55

Ocorre que, não foi apresentada a DAICON e sua ausência não é suprida integralmente com a apresentação da DIPJ, visto que a DIPJ esta incompleta, pois nela não consta o quadro destinado ao faturamento (ficha 54), ainda que na ficha “demonstração do resultado” (06A) seja possível verificar o valor mencionado na planilha de e-fls. 134, referente ao valor de 3.254.533,92 (conta receita de prestação de serviço), há divergência entre o valor destinado a outras receitas operacionais, vez que na planilha consta o valor de R\$ 2.210,868,82 e na DIPJ consta o valor de 2.778.704,12 (outras receitas operacionais).

Ressalto que a recorrente tinha que ter harmonizado/lastreado a apuração da planilha de e-fls. 134 com a escrituração contábil e assim comprovar as receitas auferidas. Não basta trazer aos autos o Razão demonstrando o pagamento a maior bem como o valor devido, conforme destacado acima, faz necessário um conjunto probatório harmônico no qual os valores sejam encontrados, na planilha, na declaração, bem como e essencialmente na escrituração contábil.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, e nesse caso não restou comprovado o real valor devido no período de apuração em foco, logo, não há como identificar que R\$ 54.806,57 foram pagos a maior, pois assim determina o 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.

Créditos líquidos e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o

juiz possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do juiz 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 juiz 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."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do juiz, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do juiz de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa