



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10166.911549/2009-39
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-009.550 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente BRASIL TELECOM CALL CENTER S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

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.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há necessidade de diligência ou perícia quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito. Procedimento de diligência/perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(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. 2 do Acórdão n.º 3302-009.550 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.911549/2009-39

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 03/2008, 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 da própria contribuição social, declarada em DCTF, relativa ao período de apuração do suposto recolhimento indevido.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo sustenta a legitimidade do crédito, aduzindo, em síntese, que os documentados apresentados com a impugnação são hábeis e idôneos para atestar a existência do crédito postulado, de maneira que a compensação objeto da lide deve ser homologada, com a devida extinção dos débitos declarados. Postula, ademais, pela suspensão da exigibilidade dos débitos objeto da compensação. Com a manifestação, juntou planilha de cálculo e fichas ilegíveis de contas contábeis.

A 4ª Turma da DRJ em Brasília negou provimento à manifestação de inconformidade, consignando, em essência, que o sujeito passivo não comprovou a certeza e liquidez do direito creditório alegado, tendo se eximido de apresentar elementos probatórios suficientes para comprovar suas alegações.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, sustentando, em síntese, a necessidade de apreciação das provas trazidas em sede recursal, a subsistência do crédito postulado, a necessidade da observância da verdade material, razoabilidade e proporcionalidade, e a necessidade de realização de diligência fiscal, caso remanesçam dúvidas sobre a higidez do crédito alegado.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Assinale-se, inicialmente, 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 outras palavras, que o **direito à compensação** existe na medida exata da **comprovação** da certeza e liquidez do crédito postulado.

Nesse contexto, é ponto incontroverso que, no âmbito de pedidos de restituição, ressarcimento e compensações, **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;

Decorre daí que é inerente à análise das declarações de compensação a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação 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, 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 nº 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:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- 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, documentos suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do crédito postulado, em especial, para comprovar o valor devido a título de **COFINS, período de apuração 03/2008**, é aquele alegado, ao invés do valor regularmente constituído na DCTF original.

Na verdade, na manifestação de inconformidade, o sujeito passivo **sequer explica a razão da origem do alegado direito creditório**, eximindo-se completamente de contestar o fundamento central do despacho decisório: o crédito postulado foi integralmente utilizado na extinção do débito de COFINS, período de apuração 03/2008.

Assim, diante da ausência de contestação específica e da insuficiência de elementos probatórios, entendo que a decisão recorrida foi absolutamente correta na manutenção do despacho decisório.

Em sede recursal, o sujeito passivo defende a subsistência do direito creditório e junta documentos diversos para comprovar suas alegações: fichas de contas contábeis e cópias de notas fiscais (fls. 153, 195 a 210), cópias de documentos de arrecadação, cópias de declarações (DCTF e DACON), entre outros. Nesse contexto, o sujeito passivo argumenta que é necessária a apreciação dos documentos juntados, tendo em vista os princípios do contraditório, ampla defesa e verdade material. Além disso, aduz que seria aplicável a exceção prevista no §4º do art. 16 do Decreto-Lei 70.235/72. No mérito, o sujeito passivo explica que houve erro no valor da contribuição social informado na DCTF original. Nesse contexto, sustenta que o valor devido a título de **COFINS**, período 03/2008, seria de R\$ 512.638,45, ao invés do valor declarado de R\$ 516.029,87. Aduz, ainda, que os créditos de retenção da referida contribuição, no próprio mês de apuração, seriam suficientes para a extinção do débito de **COFINS**, restando evidente seu direito creditório. Invocando princípios, em especial, a verdade material, argumenta que mero erro de preenchimento da DCTF não pode afastar seu direito creditório. Afirma que o indeferimento da compensação representaria violação ao princípio da proporcionalidade. Assinala, por fim, que deve ser realizada diligência fiscal, caso remanesçam dúvidas sobre a existência do crédito, sob pena de nulidade e cerceamento de defesa.

Ainda que afastássemos, como pretende a recorrente, a preclusão probatória, por eventual aplicação da exceção prevista no §4º do art. 16 do Decreto-Lei n.º. 70.235/72 – **hipótese não ocorrida na prática, de maneira que, neste caso, verifica-se a preclusão** -, os documentos trazidos com o recurso voluntário não demonstram a existência e disponibilidade do crédito postulado pela recorrente. Explico.

Primeiramente, é de se assinalar que as fichas contábeis apresentadas carecem de formalidades básicas para sua eficácia perante terceiros. Tratam-se de extratos de contas que consistem de meros registros sem formalidades básicas ostentadas pelos livros contábeis Diário e Razão.

Nesse contexto, observe-se, por exemplo, que os extratos encontram-se despidos de termos de abertura e encerramento devidamente revestidos das formalidades que lhe são próprias, identificação e assinatura do contabilista responsável, número sequencial de páginas. Além disso, referidos extratos trazem informações muitas vezes ilegíveis, impossibilitando, por exemplo, a identificação de dados relevantes, como as datas de lançamento.

É de se lembrar, por oportuno, que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer, além do lastro documental, o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, deliberando sobre as normas técnicas a serem observadas pelos respectivos profissionais no exercício da profissão, aprovou, mediante a Resolução CFC n.º 1.330, de 18 de março de 2011, a Norma Técnica ITG 2000 – Escrituração Contábil. Entre outras disposições, a referida resolução estabelece que os livros contábeis obrigatórios, entre os quais o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como: a) serem encadernados; b) terem suas folhas numeradas sequencialmente; c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade - e também devem ser registrados em órgão competente - autenticação no Registro Público de Empresas Mercantis, *ex vi* do art. 1.181 do Código Civil.

No caso concreto, as fichas apresentadas pela recorrente, além de parcialmente ilegíveis, estão desprovidas de formalidades essenciais para a garantia de eficácia probatória mínima perante terceiros.

Saliente-se, nesse contexto, que os registros contábeis (livros Diário e Razão) são imprescindíveis para a aferição da apuração da base de cálculo da **COFINS**, sobretudo para a comprovação da escrituração, existência e utilização das aludidas retenções na apuração do tributo devido – inclusive para resguardar a sua utilização em duplicidade -, e, ainda, para a confirmação de que as receitas que teriam originado as retenções foram devidamente tributadas.

Observe-se, a propósito, que o sujeito passivo, além de não ter apresentado os devidos registros contábeis, eximiu-se de apresentar, desde a manifestação de inconformidade, o comprovante anual de retenção, de fornecimento obrigatório pela fonte pagadora - *ex vi* do art. 31 da IN SRF n.º 480/2004, reproduzido no art. 37 da IN RFB n.º 1.234/2012 - no qual constam, para cada mês em que houver sido feito pagamentos, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos: tal comprovante é um elemento básico de prova que deveria ter sido apresentado pela recorrente.

Em suma, a recorrente deveria ter trazido documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de provar suas alegações: notas fiscais com destaque da retenção, comprovante anual de retenção, escrituração contábil-fiscal (livro Diário e/ou Razão – os quais não se confundem com fichas internas de controle) com os registros das retenções, demonstrando sua utilização e disponibilidade.

Verifica-se, ademais, que a documentação apresentada também não serve para demonstrar, de forma suficiente e cabal, a escrituração das operações atinentes (i) **ao pagamento indevido** e (ii) à **própria compensação litigiosa**, restando prejudicada a confirmação da certeza e liquidez dos créditos pleiteados.

É de se lembrar que a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado.

Em especial, em casos como o presente, nos quais o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal **e seus documentos de suporte**, qual a apuração correta, não sendo suficiente a apresentação de declarações (DCTF, DICON, etc.), planilhas de cálculo, fichas de contas contábeis para uso interno da empresa ou notas fiscais avulsas desacompanhadas de escrituração contábil.

Nesse aspecto, observe-se que a negativa de provimento à manifestação de inconformidade se deu pela inexistência de comprovação do direito creditório alegado, em especial, do valor da contribuição devida. Nessa linha, não há que se falar em afronta ao princípio da verdade material, quando a decisão administrativa, ancorada na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus de demonstrar o crédito pleiteado e, diante da ausência ou insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada.

A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do sujeito passivo que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação de seu direito.

Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, por elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada.

Com efeito, existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, da razoabilidade, da proporcionalidade, da ampla defesa, do contraditório, dentre outros, não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Na verdade, no caso concreto, ainda que afastássemos, como visto, a preclusão probatória, não restariam suficientemente comprovadas as alegações da recorrente, de maneira que não vejo razão para a realização de diligência fiscal para buscar suprir provas documentais e explicações que já deveriam ter sido trazidas ao processo.

Tendo em vista as considerações acima expostas, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães