



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.900214/2016-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-002.158-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrente E B CARDOSO - EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/05/2015

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar mediante apresentação de documentação hábil e idônea com demonstração pormenorizada do direito creditório vindicado amparado por documentação contábil e fiscal.

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 Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo da Costa Marques d'Oliveira e João José Schini Norbiato.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (DD) nº rastreamento 112918889 (fls. 08/09), emitido eletronicamente em 02/03/16 e cientificado ao contribuinte em 14/03/16 (fl. 10), referente à Declaração de Compensação formalizada através do Per/DComp nº 32459.75765.250815.1.3.04-4566 (fls. 02/06).

A Declaração de Compensação, gerada pelo programa Per/DComp, foi transmitida pelo contribuinte em 25/08/15, com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 36.104,64 (campo "Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP"),

correspondente ao pagamento de um DARF relativo à PIS/PASEP (cód. rec. 6912) do período de apuração de 31/05/15 (vencimento em 25/06/15) e arrecadado em 25/06/15, no valor de R\$ 36.104,64 (principal).

De acordo com o Despacho Decisório (DD), a partir das características do DARF discriminado no Per/DComp acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no Per/DComp.

Assim, diante da inexistência de direito creditório, a compensação declarada não foi homologada pela autoridade fiscal.

Como enquadramento legal foi informado: art. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Houve, também, análise preliminar do crédito (fl. 07), que foi disponibilizada ao contribuinte em 25/11/15, portanto anteriormente ao DD, na qual o contribuinte foi informado que o direito creditório pleiteado já fora alocado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no Per/DComp (transmitido em 25/08/15).

Já naquela análise preliminar, foi concedida ao contribuinte a oportunidade de sanar as inconsistências apontadas por meio de Per/DComp retificador ou pela retificação de outras informações (DCTF, DIPJ, Dacon, Redarf, Dirf, etc...), o que deveria ser providenciado no prazo de até 45 dias a partir da data de disponibilização da análise preliminar.

O requerente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 11/14), datada e protocolada em 01/04/16, alegando, em resumo, que:

a. O Per/DComp, objeto da Manifestação de Inconformidade do Impugnante, teria sido transmitido para aproveitar um suposto direito creditório originado de um pagamento indevido ou a maior de PIS/PASEP no valor de R\$ 36.104,64 (DARF – fls. 28/30) relativo ao período de apuração de 31/05/2015, para compensar um crédito tributário de COFINS (cód. 5856) no valor de R\$ 36.891,72 (valor já corrigido pela SELIC), pois o pagamento do DARF (cód. 6912) teria sido feito em duplicidade (anexa DARFs), daí o surgimento do direito creditório.

b. A Manifestante requer a reforma do DD a fim de que o crédito do PIS, que alega ter sido pago em duplicidade, seja apropriado de ofício para a liquidação dos débitos constantes no Per/DComp objeto do presente litígio.

O detalhamento da compensação foi anexado ao processo (fl. 08).

É o relatório.

A DRJ em Porto Alegre/RS julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 10-62.145** a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/05/2015

ACÓRDÃO SEM EMENTA.

Art. 2º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em síntese, a decisão recorrida foi no seguinte sentido:

Da Retificação da DCTF

(...)

Para que existisse o direito creditório, seria necessário que, no mínimo, o interessado houvesse retificado sua DCTF até a data de transmissão da sua compensação (Per/DComp), fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado, o que faria exsurgir a possibilidade de se alegar um pagamento a maior. Como não o fez, não havia saldo de pagamento sobre o qual a autoridade fiscal tivesse que se manifestar, e nem cabia à autoridade da RFB suprir-lhe a falta, investigando um suposto recolhimento a maior que sequer se evidenciou pelo confronto com o débito confessado pelo contribuinte.

(...)

Da DCTF como Confissão de Dívida

(...)

Portanto, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) é o instrumento pelo qual o contribuinte reconhece os seus débitos fiscais (confissão de dívida tributária) e, ao mesmo tempo, de constituição do crédito tributário correspondente, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco (lançamento de ofício ou notificação de lançamento).

Outrossim é importante ressaltar que, mesmo que o contribuinte houvesse providenciado a referida DCTF retificadora anteriormente ao pedido de compensação e à ciência do Despacho Decisório, ela por si só não seria suficiente para comprovar o direito creditório, pois o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige também a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo.

(...)

Da Liquidez e Certeza do Direito Creditório

(...)

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Mas para tanto, a alegação deve vir acompanhada da documentação comprobatória hábil e idônea da existência do pagamento a maior, mesmo porque, nesse caso, o ônus da comprovação do direito creditório, como se detalhou acima, é do contribuinte, pois se trata de uma solicitação de compensação, de seu exclusivo interesse.

No presente, a Interessada limitou-se a alegar que os impostos foram recolhidos a maior de forma indevida “pois o pagamento do DARF 6912 foi feito em duplicidade...” (sic). O

alegado pagamento em duplicidade, porém, sequer foi acompanhado da retificação de sua DCTF, o que teria então feito exsurgir o direito creditório pleiteado.

Em sua impugnação, entretanto, o Contribuinte não apresentou documentação comprobatória suficiente que permita lastrear suas alegações, o que impede a análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, além de consumir a preclusão do direito de fazê-lo em outro momento (§ 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, com as exceções nele previstas de forma expressa).

(...)

Os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca da base de cálculo do tributo são elementos indispensáveis para a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, ou seja, o crédito informado na declaração de compensação apresentada não contém os atributos necessários de certeza e de liquidez, os quais são imprescindíveis para reconhecimento, pela autoridade administrativa e tributária, de direito creditório junto à Fazenda Pública.

Inconformada com a decisão da DRJ, a interessada apresenta Recurso Voluntário contra a decisão de primeira instância afirmando que “a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias nelas estipuladas, exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos”. Destaca por fim que, “conforme todos os meios legais uma análise rigorosa dos fatos que venho a pedir”

III – Do Pedido

- I- Reconhecimento dos créditos pago em duplicidade já informado, seja homologado de ofício.
- II- Reconhecimento da retificação da DCTF efetuado em 01/07/2018.
- III- Reconhecimento do crédito do PIS Código 6912 seja apropriado de ofício para liquidação dos débitos constante no referido PER/DCOMP.
- IV- Análise da planilha de cálculo do referido tributo.
- V- Análise da planilha de nota fiscais.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3001-002.158 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10280.900214/2016-16

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A Recorrente traz em seu Recurso Voluntário que, apesar da necessária retificação da DCTF, tem como comprovar o fato gerador com planilha de apuração, planilha de notas fiscais e pelas notas fiscais emitidas no período. Acrescenta ainda o seguinte:

De fato, antes do ocorrido o responsável contábil compareceu a agência da Receita Federal do Brasil em Belém para colher informação de como poderia se utilizar dos créditos pago em duplicidade, o mesmo foi orientado para que fizesse a retificação da DCTF de 05/2015 incluindo o valor pago em duplicidade, dobrando o valor a ser recolhido para que fosse reconhecido o crédito, mas pelo contrário acabou de pender o direito de crédito já constituído em duplicidade, mas conforme a apuração de 31/05/2015 (planilha em anexo) e planilha de NOTA FISCAL (em anexo), e com a nova retificação da DCTF (em anexo) efetuada em 04/07/2018 podendo ser comprovada o pagamento em duplicidade em apuração fiscal do período.

Discorre ainda que *“a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias nelas estipuladas, exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos, conforme expresso no art. 170 do CTN”*. Que a relação processual é disciplinada pelo art. 36 da Lei nº 9.784/99 e pelo art. 16, III do Decreto nº 70.236/72. Vindica ao final que sejam analisadas a planilha de cálculo do referido tributo, a planilha das notas fiscais e o talão de notas fiscais de serviços com vistas a ter seu direito creditório reconhecido.

Antes da análise do tema propriamente dito, necessário trazer algumas informações normativas a respeito do instituto da compensação tributária instituída pela Lei nº 9.430/96 (com alterações efetuadas pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), especificamente no art. 74, no qual estabelece que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PER/DCOMP, no qual extinguem-se os débitos fiscais nele

indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Ou seja, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o PER/DCOMP com as informações relativas à origem do crédito pretendido e aos débitos a serem compensados. A partir de então é procedida a verificação da consistência e da coerência da compensação declarada tendo por base as informações fiscais prestadas pelo próprio do contribuinte e disponíveis no banco de dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Inicialmente ocorre uma verificação eletrônica das informações prestadas e dos dados constantes do sistema informatizado. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Entretanto, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os dados que constam do sistema informatizado da RFB, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico.

A partir deste momento o célere procedimento do batimento eletrônico de dados é deixado de lado para dar vez à análise documental, nos autos do processo administrativo fiscal, no qual o contribuinte, em termos de direito creditório, possui o ônus de realizar a comprovação da sua certeza e liquidez.

A decisão recorrida se debruçou sobre os documentos juntados aos autos, momento no qual destacou a ausência de documentos comprobatórios suficientes para justificar o erro cometido. Veja na reprodução do voto a seguir o ponto fulcral no qual a DRJ entendeu que os documentos juntados estavam deficientes:

*Por outro lado, é de se destacar que a empresa, ao interpor a sua Manifestação de Inconformidade, **não apresentou documentos comprobatórios para justificar o suposto erro de fato** que teria cometido quando do preenchimento da DCTF e do recolhimento a maior do DARF.*

(...)

Quando a DRF nega o pedido de compensação com base em declaração apresentada (DCTF), que aponta para a inexistência ou insuficiência de crédito, cabe ao Manifestante, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito. À obviedade, documentos comprobatórios são documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, visto que, sem tal demonstração, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Mas para tanto, a alegação deve vir acompanhada da documentação comprobatória hábil e idônea da existência do pagamento a maior, mesmo porque, nesse caso, o ônus da

comprovação do direito creditório, como se detalhou acima, é do contribuinte, pois se trata de uma solicitação de compensação, de seu exclusivo interesse.

No presente, a Interessada limitou-se a alegar que os impostos foram recolhidos a maior de forma indevida “pois o pagamento do DARF 6912 foi feito em duplicidade...” (sic). O alegado pagamento em duplicidade, porém, sequer foi acompanhado da retificação de sua DCTF, o que teria então feito exsurgir o direito creditório pleiteado.

Em sua impugnação, entretanto, o Contribuinte não apresentou documentação comprobatória suficiente que permita lastrear suas alegações, o que impede a análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, além de consumir a preclusão do direito de fazê-lo em outro momento (§ 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, com as exceções nele previstas de forma expressa).

Reforço a minha concordância com os termos e fundamentos da decisão recorrida no sentido de que eventual direito creditório, para ser reconhecido, necessita da comprovação do erro alegado mediante apresentação de documentação contábil e fiscal.

A Recorrente buscou demonstrar o seu direito creditório, já em sede de Recurso Voluntário, apresentando apenas duas planilhas (cálculo do tributo nas e-fls 60 e 61 e de notas fiscais nas e-fls. 110 a 112) e com um talão de notas fiscais de serviço (e-fls. 62 a 109).

Cabe aqui destacar que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal para acolher as provas apresentadas nesta instância recursal nas circunstâncias semelhantes ao presente caso, nos quais estamos diante de PER/DCOMP processadas eletronicamente conforme disposto linhas acima. Contudo, para sua aplicação é necessária a apresentação pormenorizada por parte da recorrente dos elementos indispensáveis para comprovação das suas alegações, em especial dos créditos efetivamente pretendidos.

Analisando os documentos apresentados, vislumbro-os ainda deficientes. Explico.

A decisão recorrida destacou a importância da apresentação da escrita contábil regularmente registrada com os devidos lançamentos de registros das notas fiscais citadas, bem como os respectivos lançamentos de cancelamentos de notas. Todo revestido das formalidade exigidas pela legislação. Contudo, nenhuma escrita contábil formal foi apresentada pela Recorrente.

Portanto, entendo que não houve uma demonstração pormenorizada do direito creditório vindicado amparado por documentação contábil e fiscal, destacando-se ainda que o direito à restituição/compensação de tributo somente será permitido nas condições e sob as garantias estipuladas em lei, exigindo que os créditos sejam líquidos e certos nos termos do art. 170 do CTN. Ainda neste sentido, afirma que o ônus da prova incumbe “*ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito*” nos termos do art. 373 do CPC.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal), o que, no presente caso, não ocorreu.

Isto posto, não havendo demonstração do crédito favorável ao contribuinte, tal qual informado em sua PER/DCOMP, não há que se falar em homologação da compensação do débito declarado.

Conclusão

Diante do exposto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva