



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.901410/2013-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.147-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de setembro de 2022
Recorrente E B CARDOSO - EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/11/2012

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 052510715 (fls. 07/08), emitido eletronicamente em 06/06/13 e cientificado ao contribuinte em 18/06/13 (fl. 09), referente à Declaração de Compensação formalizada através do Per/DComp nº 16866.88734.220213.1.3.04-2296 (fls. 02/06).

A Declaração de Compensação, gerada pelo programa Per/DComp, foi transmitida pelo contribuinte em 22/02/13, com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 24.616,40 (crédito original na data de transmissão), correspondente a parte do pagamento de um DARF relativo à COFINS (cód. rec. 5856) do período de apuração de 30/11/12 (vencimento em 24/12/12) e arrecadado em 21/12/12, no valor de R\$ 178.837,20 (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 n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O requerente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 11/12), datada e protocolada em 24/06/13, alegando, em resumo, que:

a. O Per/DComp, objeto da Manifestação de Inconformidade do Impugnante, teria sido transmitido para aproveitar parte [R\$ 24.616,40 (crédito original na data de transmissão)] de um suposto direito creditório originado de um pagamento indevido ou a maior de COFINS no valor total de R\$ 178.837,20 (DARF – fls. 29/30) relativo ao período de apuração de novembro/2012, para compensar parte [R\$ 25.010,26 (principal)] de um crédito tributário de COFINS no valor total de R\$ 137.854,97 relativo ao período de apuração de janeiro/2013 (fl. 37).

b. A utilização do direito creditório pleiteado naquela Per/DComp, adicionado aos direitos creditórios pleiteados em outras duas Per/DComps, teriam reduzido o saldo de imposto a pagar no período de apuração de janeiro/2013 de R\$ 137.854,97 para R\$ 63.074,83 (Demonstrativo - fl. 37), valor este que já teria sido quitado no dia 22/02/13 (Impugnação – fl. 11).

c. O surgimento do direito creditório, no presente caso, decorreria do cancelamento posterior das Notas Fiscais Eletrônicas de números 1040, 1041 e 1042 (fls. 78/80), emitidas em 11/2012, permitindo a compensação dos referidos impostos gerados por elas, visto que a empresa em questão é tributada pelo Lucro Real Trimestral, tendo recolhidos seus devidos impostos pela competência de suas receitas registradas.

d. A Manifestante requer a reforma do DD a fim de que seja homologada totalmente a compensação ora indeferida.

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 n.º 10-62.147** a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/11/2012

ACÓRDÃO SEM EMENTA.

Art. 2º da Portaria RFB n.º 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

(...)

Além da necessidade de existirem tanto os lançamentos de registro das Notas Fiscais mencionadas, quanto os de cancelamento dessas mesmas Notas Fiscais, no Livro Razão, a comprovação dessas operações não prescinde da apresentação do Livro Diário, revestido das formalidades exigidas pela legislação, documento hábil a permitir a identificação inequívoca da ocorrência desses fatos contábeis, e que não foi apresentado no presente caso concreto.

(...)

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 a maior, seja homologado de ofício.
- II- Reconhecimento do crédito do COFINS Código 5856 seja apropriado de ofício para liquidação dos débitos constante no referido PER/DCOMP N°16866.88734220213.1.304-2296.
- III- Análise da planilha de cálculo do referido tributo.
- IV- Análise da planilha de nota fiscais.
- V- Análise do talão de notas fiscais de serviço.

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

É o relatório.

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:

Tendo em vista que o tributo apurado antes do cancelamento da referidas notas fiscais de nº 1040, 1041 e 1042, o tributo apurado era de R\$178.837,20 que foi recolhido neste valor, com o cancelamento das notas fiscais mencionadas o tributo apuração (em anexo) ficando no valor R\$154.220,79 comprovado em NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO (em anexo), restando o saldo de R\$24.616,41, atualizando o valor principal para R\$25.010,25, utilizando o valor atualizado para compensação na competência de 01/2013.

Dessa mesma forma podemos verificar houve erro pela não retificação da DCTF, mas pelo qual podemos verificar as notas fiscais de serviços que comprovam o FATO GERADOR dos tributos discutidos neste processo.

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:

As Notas Fiscais anexadas aos autos [NFs nrs. 1040, 1041 e 1042 (fls. 78/80)], por si só, nada comprovam no que concerne a sua existência anterior e posterior cancelamento; o Resumo do mês de novembro de 2012 (fl. 82), apenas confirma o valor original de Cofins a Pagar no valor de R\$ 178.837,20, que foi adimplido integralmente pelo contribuinte por meio de DARF; e no Razão de 01/11/12 a 30/11/12 (fls. 85/86), não existem as referidas NFs, mas elas deveriam existir em 29/11/12 (deveriam ter sido contabilizadas nesta data à crédito da conta mencionada), já que foram “emitidas em 11/2012”, como alega o impugnante (fl. 11), tendo ocorrido então o “cancelamento posterior” referido na Impugnação (fl. 11) (deveria haver então a contabilização à débito da conta mencionada de forma a demonstrar inequivocamente o cancelamento das Notas Fiscais referidas na contabilidade da empresa).

Outrossim, importante ressaltar que o Livro Razão (livro auxiliar) é utilizado para resumir e totalizar, por conta e subconta, os lançamentos efetuados no Livro Diário (livro obrigatório), mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação, e está dispensado de registro ou autenticação (§ 3º do art. 259 do RIR/99). Porém o Livro Diário (livro obrigatório), fonte dos lançamentos no Livro Razão, mesmo escriturado por sistema de processamento eletrônico de dados não prescinde de ser submetido à autenticação, conforme a atividade da empresa, no órgão competente do Registro do Comércio, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Títulos e Documentos (art. 255 e § 4º do art. 258 do RIR/99).

Além da necessidade de existirem tanto os lançamentos de registro das Notas Fiscais mencionadas, quanto os de cancelamento dessas mesmas Notas Fiscais, no Livro Razão, a comprovação dessas operações não prescinde da apresentação do Livro Diário, revestido das formalidades exigidas pela legislação, documento hábil a permitir a identificação inequívoca da ocorrência desses fatos contábeis, e que não foi apresentado no presente caso concreto.

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 115 e 116 e de notas fiscais nas e-fls. 117 a120) e com um talão de notas fiscais de serviço (e-fls. 121 a 165).

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