



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10280.902810/2012-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.155 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2019
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente CCCS CADASTRO, CRÉDITO, COBRANÇA E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 25/05/2010

CRÉDITO POR PAGAMENTO A MAIOR. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente, de Declaração de Compensação transmitida pelo Sistema PER/DCOMP sob nº 23514.43609.070710.1.3.04-6939, data da transmissão 07.07.2010, declarando a compensação com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, código da receita 2172, referente ao período de apuração abril/2010, no valor de R\$ 39.987,06 contida em pagamento efetuado em 25/05/2010, no valor de R\$ 78.410,49.

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Belém – PA, datado de 04/09/2012, doc. de fls. 7, não homologou a compensação declarada sob o argumento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

Que seu crédito existe em face de cometer equívoco e recolheu a maior o valor referente a COFINS, relativo ao período de apuração de abril/2010;

Que os valores informados na Declaração de Contribuição e Tributos Federais - DCTF não está de acordo com o valores informados na DACTON;

Que o valor correto do débito apurado e devido da COFINS é o constante do Demonstrativo de Apuração de Contribuição Social - DACTON.

Pelo exposto, requer seja deferida sua manifestação de inconformidade e seja homologada a compensação declarada.

É o relatório

A 11ª Turma da DRJ em Ribeira Preto proferiu decisão nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 25/05/2010

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.

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.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170, do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, aduzindo, em síntese, que o recolhimento de R\$ 78.410,49, a título de COFINS do período de abril de 2010, foi a maior, uma vez que o valor correto do débito apurado é menor do que aquele discriminado em DCTF, de modo que restaria um crédito tributário de R\$ 39.987,06. Junta, ao recurso, páginas dos livros Diário e Razão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

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

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias.

Antes de tudo, faz-se necessário lembrar que a compensação tributária - 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 em nome do sujeito passivo.

Segundo 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.

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.

Como se sabe, a compensação pode ser declarada pelo contribuinte por meio do preenchimento e transmissão de Declaração de Compensação (DCOMP), na qual se indicará, de forma detalhada, o crédito existente e o débito a ser compensado, sujeitando-se, tal procedimento, a ulterior homologação por parte da autoridade tributária.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outros débitos, tendo sido emitido, eletronicamente, Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, como visto, que o débito de COFINS, atinente ao período de abril de 2010, foi erroneamente declarado a maior na DCTF, sendo que o valor correto seria aquele informado no DACON, resultando, então, um crédito de R\$ 39.987, utilizado na DCOMP transmitida.

Em sua impugnação, a recorrente deixou de apresentar documentos hábeis e idôneos para comprovar suas alegações, de maneira que, ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* entendeu que simples alegações, desacompanhadas de documentos probatórios, não seriam suficiente para afastar a decisão não homologatória de compensação. Eis alguns excertos do voto condutor:

A empresa apresentou não apresentou DCTF retificadora, conforme apurado pela pesquisa nos sistemas informatizados da Receita Federal. Ocorre que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme legislação de regência (art. 5º, § 1º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, e Instruções Normativas da RFB que dispõem sobre a DCTF).

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Assim, quando da transmissão e da análise do PER/DCOMP em tela, o valor do crédito o crédito não existia, pois o pagamento estava integralmente alocado ao débito refletindo as informações declaradas pelo contribuinte.

Reconhece-se, portanto, que o ato administrativo da autoridade jurisdicionante foi legítimo e pautado em declaração e em documentos formulados pelo próprio interessado.

Cabe destacar que o interessado apenas juntou ao presente como elemento de prova, cópia do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON.

Cabe ressaltar que a DACON é documento informado pelo contribuinte ao Fisco, no qual constam vários dados, dentre eles os valores devidos pelo contribuinte em relação a determinado tributo, informações transcritas com observância dos princípios gerais de contabilidade, entretanto, referido documento por si só, não dá suporte necessário para a cabal decisão do reconhecimento do direito creditório.

Esta Turma de Julgamento tem reiteradamente consignado que 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.

Em que pese argumentações do interessado e independentemente da apresentação da DCTF verifica-se que inexistem nos autos documentos, registros e demonstrativos notadamente, livros contábeis e fiscais que mostrem de forma cabal, que a apuração dos fatos correspondem ao suposto crédito pleiteado.

Na falta da prova do erro fica prejudicada a apreciação e deve ser rejeitada a pretensão do interessado de ver reconhecido o direito creditório pleiteado.(...)

No caso em tela, premente é a apuração da base de cálculo, considerando as eventuais exclusões legais para apuração do suposto crédito a restituir ou a compensar, relativamente ao tributo em questão. Todavia, o interessado deixou de apresentar os elementos probatórios hábeis a comprovar a origem e aproveitamento do suposto indébito.

Nesse sentido, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência integral do direito creditório, líquido e certo, do interessado contra a Fazenda Pública, passível de restituição ou compensação, nos termos do art. 170 do CTN. (...) (grifei algumas partes)

Da leitura dos excertos da decisão recorrida, constata-se que o órgão *a quo* afastou a pretensão da recorrente, pois não foram trazidas provas para demonstrar as alegações de erro quanto ao débito confessado.

Analisando os autos, observa-se que, de fato, a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado nem, tampouco, a suposta apuração a menor do débito de COFINS de abril de 2010.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado ou da inconsistência na apuração da COFINS de 04/2010, não basta que a recorrente apresente tão só alegações ou, mesmo, declarações ou demonstrativos. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado ou o erro quanto aos débitos declarados. 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;

Tal 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 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."

Assim, 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 ou da suposta inexistência dos débitos do processo, 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 nº. 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: *(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Contudo, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando que, no despacho eletrônico, a recorrente não foi informada sobre quais documentos probatórios deveria apresentar, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a impugnação - como forma de contrapor as razões da decisão recorrida, dando ensejo, assim, à exceção prevista no art. 16, §4º, "c", Decreto nº. 70.237/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente apresentou, às fls. 89 a 112, páginas dos livros Diário e Razão, objetivando comprovar a apuração a menor da COFINS atinente ao período de abril de 2010.

Em seu recurso voluntário, a recorrente não trouxe demonstrativo de apuração da COFINS atinente ao período de apuração de abril de 2010. No entanto, em sua manifestação de inconformidade, verifica-se, à fl. 14, demonstrativo de apuração da COFINS, reproduzido a seguir:

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DA COFINS – DACON	
FICHA 17B - CALCULO DA COFINS - PAG. 11	
01. Receita de Vendas de Bens e Serviços - Aliquota de 7,6%	1.058.493,01
01.01. Base de Cálculo	1.058.493,01
01.01.01. Contribuição para Cofins	80.445,47
FICHA 16A -APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DA COFINS - PAG. 10	
BASE DE CALCULO DOS CRÉDITOS - ALIQUOTA DE 7,6%	
03.Serviços Utilizados como Insumos	516.173,92
04. Despesas de Energia Elétrica	9.971,57
14. Base de Cálculo dos Créditos	526.145,49
15. Créditos a Descontar à Aliquota de 7,6%	39.987,06
FICHA 25B -RESUMO DA COFINS - PAG. 15	
01. Cofins Apurada	80.445,47
09. Créditos Vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno	39.987,06
17. TOTAL DA COFINS DEVIDA NO MÊS	40.458,41
20. DEDUÇÕES/Cofins Retida na Fonte -Pessoa Juridica Privada	2.034,98
29. COFINS A PAGAR FATURAMENTO	38.423,43
COFINS PAGA CONFORME DARF ANEXO	78.410,49
COFINS PAGA A MAIOR INDEVIDA	39.987,06
CRÉDITO/COMPENSAÇÃO CONSTANTE DO PERD/COMP	13.272,62

Analisando o demonstrativo, observa-se que a COFINS apurada, para o período de abril de 2010, foi de R\$ 80.445,47, tendo sido apurados créditos atinentes a insumos e energia elétrica no valor de R\$ 39.987,06 e deduções relativas a retenção na fonte no valor de R\$ 2.0334,98, resultando em COFINS a pagar de R\$ 38.423,43. Considerando que houve recolhimento, por meio de DARF (fl. 51), no valor de R\$ 78.410,49, restaria, segundo a recorrente, crédito no valor de R\$ 39.987,06.

Examinando a DCTF transmitida, verifica-se, à fl. 49, que o débito apurado de COFINS, para o período de abril de 2010, foi de R\$ 78.410,49, precisamente o valor do recolhimento efetuado.

Comparando as apurações em DCTF e DACTON, constata-se que a diferença no valor devido de COFINS consiste na dedução de créditos de insumos, energia elétrica e de retenções na fonte do referido tributo, sendo que o valor principal da diferença reside nos valores concernentes à dedução de créditos de insumos e energia elétrica, cujo valor equivale precisamente a R\$ 39.987,06, similar ao crédito alegado pela recorrente.

Examinando os registros contábeis apresentados pela recorrente (fls. 89 a 112), constata-se que não há ali qualquer documento que sirva para demonstrar a natureza e a extensão dos créditos de insumos e energia elétrica, tomados no período de abril de 2010, na apuração da COFINS de abril de 2010.

Com efeito, as páginas dos livros Diário e Razão, trazidas pela recorrente, servem, tão somente, para confirmar o valor das receitas constituintes da base de cálculo da COFINS, assim como os valores de COFINS retidos, mas não comprovam a certeza e liquidez dos créditos de insumos e energia elétrica, no valor de R\$ 39.987,06, os quais teriam servido para reduzir o valor devido de COFINS do período 04/2010.

Diante da ausência de escrituração contábil e de documentos que a lastreiem, não é possível aferir a extensão, natureza e validade dos créditos de insumos e energia elétrica, assumidos no DACTON, mas ignorados na DCTF, os quais serviram para a redução do imposto devido de COFINS, resultando no crédito alegado pela recorrente.

Sem escrituração contábil-fiscal com elementos que a sustentem, não há como cotejar e apurar a veracidade das informações constantes no DACTON e, por conseguinte, a existência de eventual crédito em nome da recorrente. A recorrente deveria ter trazido elucidação analítica e minuciosa da apuração da contribuição social sob litígio, demonstrando a natureza das deduções a título de créditos com insumos e energia elétrica, trazendo documentos hábeis e idôneos para comprovar sua natureza, certeza e liquidez, estabelecendo conexões entre os diversos elementos que devem compor a prova da apuração do tributo devido: notas fiscais, escrituração contábil-fiscal, demonstrativo de apuração do tributo devido, etc.

Com relação aos valores de retenção, embora tenha trazido páginas do Diário e Razão com o registro das retenções, a recorrente deveria também ter trazido documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de provar o direito creditório alegado: notas fiscais com destaque da retenção, comprovante anual de retenção ou DARF fornecido pela fonte pagadora.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Vinícius Guimarães - Relator