



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10283.902833/2009-88
Recurso Voluntário
Acórdão n° **3003-000.641 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente BERTOLINI DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

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 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.

DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

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 despacho decisório.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

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 Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães. Ausente o Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.641 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10283.902833/2009-88

Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida, em 31/01/2007, por meio de PER/DCOMP (fls. 2 a 6),¹ no qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração **06/2004**, para compensação de débito de CSLL, período de apuração 11/2005.

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 de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo aduziu:

O motivo da inconsistência detectada é que, embora tenha sido emitido o PER/DCOMP em 31/01/2007 compensando a COFINS com a CSLL, não houve na época, de parte da ora inconformada, a retificação da DCTF do 2º trimestre de 2004, razão pela qual, em 29/04/2006, foi efetuada a correspondente retificação. Desta, forma, a DCTF retificadora do 2º trimestre de 2004 apresentou a exclusão do débito, pois o mesmo não era devido.

A 3ª Turma da DRJ em Belém negou provimento à manifestação de inconformidade, por entender que a manifestante não logrou comprovar a certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma a alegação trazida na manifestação de inconformidade, sem apresentar qualquer documento contábil-fiscal para sustentar sua alegação.

É o relatório.

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3003-000.641 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10283.902833/2009-88

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração 06/2004, para compensação com débitos próprios.

Em verificação fiscal da declaração de compensação, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito de contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que houve erro na informação, em DCTF, tendo sido apresentada DCTF retificadora do segundo trimestre de 2004, com o valor corrigido do débito de COFINS, transmitida, vale dizer, depois da ciência do despacho decisório.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, sustentando, em síntese, que não restou demonstrado, por documentos hábeis e idôneos, o recolhimento a maior.

Importa assinalar, antes de tudo, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela fundamental para a própria concreção da compensação.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como 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;*

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado. Em especial, nos casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação, em DCTF, do valor do tributo objeto de pagamento indevido, o mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido 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 n.º 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)

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de manifestação de inconformidade, escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado. Em especial, da análise do processo, constata-se que não foram apresentados quaisquer elementos probatórios para demonstrar que o débito de **COFINS, período de apuração 06/2004**, teve, de fato, seu valor informado erroneamente em DCTF.

Diante da ausência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao asseverar a carência de comprovação do direito pleiteado.

No intento de afastar a decisão de não homologação, a recorrente deveria ter demonstrado – pelos registros contábeis com documentos de suporte, por exemplo - que o débito informado em DCTF foi apurado erroneamente.

Nesse contexto, a mera apresentação de DCTF retificadora, transmitida após o despacho decisório, não é suficiente para a comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Apesar da ausência de provas na impugnação – com a conseqüente preclusão probatória -, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, tendo constatado que a recorrente não apresentou, em sede recursal, documentação suficiente para comprovar o suposto erro na informação do débito de COFINS, período de apuração **06/2004**. Explico.

Compulsando os autos, constata-se que a recorrente juntou páginas do Razão das contas **COFINS a pagar** (fl. 39) e **COFINS a compensar** (fl. 40), **ambas do período de 07/2004**. Não obstante, tal documentação não demonstra analiticamente a apuração da COFINS **do mês anterior**, não servindo para esclarecer em que consiste o alegado erro de cálculo e quais as rubricas que integraram a apuração.

Lembre-se, nesse contexto, que a recorrente sustenta que o erro seria decorrente do não lançamento de certos documentos: *“a reconfiguração real da conta gráfica da COFINS em junho, após o lançamento de documentos que inadvertidamente havia (sic) sido omitido (sic)”*. Além dos referidos documentos não terem sido juntados aos autos, verifica-se que não há qualquer elucidação sobre seu conteúdo e natureza, assim como de sua influência na apuração da COFINS – seriam créditos de insumos não considerados?

As páginas do Razão apresentadas não esclarecem a natureza desses “documentos que inadvertidamente” teriam sido omitidos na apuração que resultou no valor devido de COFINS declarado na DCTF ativa à época do despacho decisório. Analisando os registros da conta **Cofins a pagar**, pode-se constatar que, em de julho de 2004, seu saldo inicial era zero. Não há, contudo, como saber por qual razão o valor devido de COFINS foi trazido a zero – em contraste ao valor devido regularmente constituído -, pois **não constam dos autos os registros do período de junho de 2004** nem os documentos de suporte à escrituração contábil.

Saliente-se, a propósito, que não está em discussão a prova do recolhimento a título de COFINS. Tal questão é incontroversa nos autos, à vista da comprovação do recolhimento da COFINS pelo DARF à fl. 38 e pelo lançamento a débito, no mês de julho, na conta Cofins a pagar (fl. 39), do valor recolhido.

A discussão que remanesce nos autos é sobre a comprovação da alegação de que o do débito de COFINS é realmente menor do que aquele regularmente constituído pela DCTF original. Nesse contexto, sem a apresentação de documentos aptos a comprovar o valor devido de COFINS e, conseqüentemente, infirmar o débito regularmente constituído, não há como afirmar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado: a análise do direito creditório depende, necessariamente, do confronto entre o valor efetivamente recolhido (esse foi comprovado pelo DARF) e o correto valor devido a título de COFINS no período de 06/2006 (não há os lançamentos do mês de junho nem provas documentais para demonstrar e comprovar que o valor retificado deve prevalecer).

Em casos como o presente, em que 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, de forma analítica e fundamentada, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Em especial, se o erro da declaração original se deve à desconsideração de supostos créditos a serem deduzidos na apuração da COFINS devida no período – créditos de insumos, por exemplo -, natural que a comprovação do valor correto do tributo devido passe pela própria comprovação daqueles supostos créditos, por meio de documentação contábil-fiscal e documentos fiscais que lhe dão suporte.

No caso concreto, se o saldo da COFINS a ser recolhida é zero ao final de junho de 2004, a recorrente deveria ter apresentado, de forma analítica, a apuração da COFINS daquele mês, indicando quais rubricas (créditos, receitas, compensações, etc.) foram responsáveis pela substancial divergência encontrada na apuração original e retificadora, juntando aos autos todos os documentos de suporte à escrituração contábil aptos a demonstrar a legitimidade da apuração retificadora.

Observe-se, ainda, que a conta Cofins a pagar, iniciando com saldo zero o mês de setembro, recebe lançamentos a débito decorrentes de créditos de estoques, energia elétrica, depreciações e, sobretudo, da aquisição de insumos. Parte desses créditos é transferida à conta Cofins a Compensar, conforme se constata nas páginas do Razão às fls. 39/40. Em tese, tais créditos - salvo aqueles vinculados a receitas de exportação - não poderiam ser compensados à época com outros tributos,² devendo ser controlados em conta de Cofins a recuperar – a transferência do saldo negativo da conta Cofins a pagar deveria ter sido feita para aquela conta -, para que fossem deduzidos do valor devido a título de Cofins em períodos subseqüentes.

Há de se assinalar, por fim, que a documentação apresentada não comprova a escrituração contábil da própria compensação litigiosa. O registro da baixa da compensação se mostra fundamental para comprovação da certeza e liquidez do crédito, assim como para o controle de sua disponibilidade – evitando-se o aproveitamento do crédito em duplicidade. Além disso, o registro contábil concretiza a compensação e atesta se ela se deu nos termos delineados na declaração de compensação.

² O art. 16 da Lei nº. 11.116/2005 abriu a possibilidade para que o saldo acumulado no trimestre, atinente aos créditos de PIS/COFINS não-cumulativos, pudesse ser objeto de compensação. Registre-se que, pelo parágrafo único daquele artigo, apenas o saldo credor acumulado a partir de 09/08/2004 poderia ser compensado.

No presente caso, a recorrente poderia ter apresentado o Razão da conta Cofins a compensar, a fim de comprovar a necessária escrituração da **compensação declarada** - lançamento a crédito na conta de Cofins a compensar e lançamento a débito na conta do passivo relativa ao tributo compensado.

Em síntese, pode-se asseverar que a documentação apresentada pela recorrente não se presta à comprovação suficiente e cabal da apuração da COFINS devida no mês de **junho de 2004**. Não consta dos autos qualquer elucidação analítica, com explicitação de cada conta contábil considerada na apuração original e retificadora da COFINS, com os registros contábeis de cada conta envolvida e documentos de suporte. Sem tais elementos, não se mostra possível aferir a correção do valor de COFINS alegado pela recorrente.

Por fim, há que se ressaltar, mais uma vez, que toda a prova documental deveria ter sido apresentada com a manifestação de inconformidade, como bem estabelece a legislação que regula o processo administrativo fiscal.

Lembre-se 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. Nessa linha, em casos como o presente, em que se discute a incorreção do valor devido de tributo, é incontroverso que declarações (DCTF, DACTON, etc.) e alegações devem ser comprovadas por escrituração contábil-fiscal e documentos que lhe dão suporte.

Nesse prisma, deve-se observar que 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, razoabilidade, entre 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.

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

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães