



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.910444/2012-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.003 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 6 de abril de 2020
Recorrente MENDONCA EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2011

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ
E CERTEZA DO CRÉDITO.

Na verificação dos elementos probatórios trazidos aos autos, que convergem com as alegações para dar-lhes verossimilhança, impera a verdade material para o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar ser detentor do crédito.

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 Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de manifestação de inconformidade por meio da qual a Contribuinte insurge-se contra a não homologação da compensação declarada.

2. Conforme consta do despacho decisório eletrônico, o pedido de compensação foi indeferido em razão de que o crédito que daria suporte ao pleito encontrava-se integralmente alocado, não havendo, por conseguinte, valor disponível para compensação.

3. Regularmente cientificada, comparece a contribuinte ao processo, pleiteando a reforma integral do despacho e a consequente homologação da compensação.

Essencialmente, alega:

3.1 Declarou em DCTF débito de COFINS no valor de R\$ 69.351,86, quitado por meio de dois DARF's: o primeiro no valor de R\$ 34.884,03 (R\$ 32.124,54 correspondente ao principal e o restante, juros e multa) e o segundo no valor total de R\$ 37.227,32.

3.2. Ocorre que, verificando o cálculo dos tributos e contribuições verificou que o valor da Cofins devida era R\$ 61.227,32, conforme informado no Dacon transmitido no período. Consequentemente, apurou-se um indébito de R\$ 8.124,54, empregado no PER/Dcomp que é objeto do presente processo.

3.3. Todavia, em face de ter esquecido de retificar a correspondente DCTF, foi considerado que o pagamento estaria integralmente alocado, e, consequentemente, denegada a homologação da compensação.

3.4. Consoante demonstrativo de apuração constante da DCTF retificadora, restou demonstrado que o valor do débito da Cofins era, de fato, R\$ 61.227,32, o que lhe conferiria o direito a restituir o valor informado em Dcomp, ex vi do art. 165, I e II do CTN.

Transcreve os dispositivos.

3.5. Por meio da manifestação de inconformidade, portanto, informa que incorreu em erro material, mas que tal erro não desfaz o direito ao crédito em questão, o que justificaria a reforma do despacho decisório. O que importaria seria apurar, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado se com o art. 165 do CTN se, de fato, ocorreu pagamento superior ao devido. Transcreve os dispositivos.

3.6. Considerando que o despacho decisório foi emitido eletronicamente e, à época da sua elaboração, teria havido mero cruzamento entre os DARF e a DCTF, teria sido assumida a premissa de que o valor do débito seria aquele efetivamente informado em DCTF e não o que constou do Dacon.

3.7. A realização do lançamento por homologação não retira do auditor o mister previsto no art. 142 do CTN. Para a homologação do lançamento, competiria à autoridade fiscal: i) verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, ii) determinar a matéria tributável; iii) calcular o montante devido; e iv) identificar o sujeito passivo.

3.8. A apuração levada a efeito pelo sujeito passivo, portanto, seria provisória,

sujeita à homologação do Fisco. Seria de se esperar que, para tanto, a autoridade não se concentrasse exclusivamente na apuração do suposto débito, deixando de lado o pagamento indevido ou a maior. Isso seria imoral, geraria enriquecimento ilícito e violaria todos os princípios que regem a administração pública.

3.9. Cumpriria à autoridade julgadora, portanto, diante das provas apresentadas, homologar a compensação. Cita jurisprudência.

3.10. Pleiteia a homologação da compensação ou, em caso de dúvida, a aplicação do art. 112 do CTN.

A 2ª Turma da DRJ de Recife julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o fundamento de não haver provas da certeza e liquidez do crédito pleiteado. Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho alegando, em suma, as mesmas matérias apostas na manifestação de inconformidade, além de trazer aos autos os documentos de e-fls. 176/187, dos quais destaco folhas do livro Razão do período de apuração em debate. Ao fim pugna pelo provimento do Apelo

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Da comprovação do direito creditório

A compensação - 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 de titularidade do contribuinte. Conforme 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**:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do

crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme assevera o artigo 170.

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.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente traz a esta Instância Revisora documentos após a fase de instrução. É certo que este Colegiado assentou o entendimento, à esteira da jurisprudência deste Conselho, que na excepcionalidade de processo originário de PER/DCOMP cujo despacho decisório tenha sido proferido eletronicamente, far-se-á um cotejo analítico da matéria alegada em manifestação de inconformidade e, em grau de exceção, aceitar-se-á a produção de provas na fase recursal, desde que mantenham correlação lógica com o mérito em julgamento.

A Recorrente apresentou em fase recursal documentos de e-fls. 176/187 que carregam correlação lógica com o direito pleiteado, dentre os quais destaco Livro Razão com lançamentos do período de apuração fevereiro/2011.

Tendo em vista a controvérsia sobre a qual gravita a demanda, há razoável dúvida sobre a existência do direito creditório alegado. Para o reconhecimento do direito creditório, especificamente quando há alegação de erro no preenchimento da DCTF, se faz indispensável a demonstração documental que autorize a retificação que revele crédito a ser compensado.

Pelo império da Verdade Material, urge o recebimento das provas juntadas às e-fls. 176/187 no sentido da jurisprudência desta Corte, em decisão proferida pela 1ª Turma da CSRF, esboçado nos autos do PAF 10835.901327/200988, em voto da relatoria do eminente Conselheiro André Mendes de Moura:

entendo que a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, **desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio**, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação. - Grifos no original.

2 Da liquidez e certeza do crédito

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...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."

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.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de compensação.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Regressando aos autos, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integralidade do crédito pleiteado. **A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição Cofins do período de apuração discutido.**

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o valor do crédito para transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a **certeza e liquidez** exigidas tanto pelo CTN quanto pela Lei 9.430/1996. Vale destacar que a Recorrente não participou ativamente da instrução processual, quedando-se inerte quanto à produção de provas cujo ônus lhe incumbia, trazendo aos autos documentos sem teor probatório.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira e por ausência de provas da existência do crédito, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

