



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.900875/2015-78
Recurso Voluntário
Resolução nº **3003-000.277 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 15 de setembro de 2021
Assunto COFINS
Recorrente GUINDASTES BRASIL OLEO E GAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, à Unidade de Origem, para que seja procedida a reapuração da COFINS relativa ao período de apuração em análise, considerando os documentos juntados aos autos em fase recursal e outros que a autoridade fiscalizadora responsável pelo procedimento entender como necessários aos exames fiscais. Vencido o conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva (relator), que negava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Muller Nonato Cavalcanti Silva - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Redatora designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ariene D Arc Diniz e Amaral, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva, Marcos Antonio Borges (Presidente).

Relatório

Por bem descrever a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 30/04/2011, no valor de R\$ 19.936,16, transmitida através do PER/Dcomp nº

Fl. 2 da Resolução n.º 3003-000.277 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.900875/2015-78

37094.97248.181114.1.3.04-9560. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador homologou parcialmente a compensação, tendo reconhecido o crédito de R\$ 13,90, por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 65, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido utilizado para quitar débito do contribuinte (R\$ 36.532,50) e o PER/Dcomp n.º 03439.50866.270212.1.2.04-3872 (R\$ 183,01). Cientificado do despacho em 14/05/2015 (fl. 66), o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2/4, em 12/06/2015, para alegar que teria feito a apuração do PIS e da Cofins e constatado recolhimento a maior. Concomitantemente, teria preenchido a DCTF e o PER/Dcomp para demonstrar a incorreção e compensar o montante pago a maior. Solicitou o arquivamento do Despacho Decisório, pois não continha elementos que desabonassem o direito creditório. Concluiu, para requerer o provimento de seu pleito. Juntou cópia dos DARFs, DCTFs e planilha de apuração do PIS e da Cofins.

A 5ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade com fundamento na ausência de elementos probatórios aptos a demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho por meio do presente Apelo, no qual reitera os termos deduzidos na manifestação de inconformidade, reforçando existência de direito creditório de Cofins no PA abril/2011. Traz aos autos DCTF retificadora, DACON, planilhas com cálculo de apuração e notas fiscais emitidas no período de apuração em debate. Pede pelo provimento do recurso.

São os fatos.

Voto Vencido

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

1 Sobre Compensação De Créditos Tributários

Conforme prevê 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**:

Fl. 3 da Resolução n.º 3003-000.277 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.900875/2015-78

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. – gn.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a sua existência e extensão. Na ausência de elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): *demonstração da certeza e liquidez*. Portanto, quando da alegação de recolhimento indevido/a maior de tributo, é de exigência enunciada em Lei que se prove nos autos a razão que justifique a retificação da DCTF.

Não resta margem para dúvidas de que a retificação de DCTF que resulte em redução de saldo de tributo a pagar, sendo feita após a expedição de despacho decisório, não produzirá os mesmos efeitos da DCTF original. Deste modo, caberia à Recorrente, que trouxe para si o ônus probatório, fazer a demonstração das razões fáticas que motivaram a retificação do documento e, por consequência, comprovação da existência do direito creditório que pretende compensar.

A jurisprudência deste Conselho pacificou-se nesse sentido por meio do enunciado 164, a saber:

Súmula CARF n.º 164: A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

É indispensável à Recorrente que faça a comprovação do erro que motivou a retificação da DCTF por meio idôneos, conforme disciplina legal. Recordo o que aduz o art. 9º, §1º do Decreto-Lei 1.598/1977, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Art. 9º (...)

*§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.(Decreto-Lei 1.598/1977) – gn.*

Fl. 4 da Resolução n.º 3003-000.277 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.900875/2015-78

*Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Decreto 9.580/2018) – gn*

A escrituração contábil é de manutenção obrigatória sendo, portanto, documentos acessíveis à Recorrente para demonstrar a base de cálculo da Cofins do PA abril/2011, que goza de presunção de legitimidade. Caberia à Recorrente, portanto, trazer aos autos sua escrituração contábil, com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por documentos idôneos que comprovem a base de cálculo do tributo do período e, por seu turno, o *quantum* de tributo devido para assim deixar à evidência a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP e a possibilidade de compensá-lo com o débito informado.

2 Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência deste Colegiado e deste 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:

Fl. 5 da Resolução n.º 3003-000.277 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.900875/2015-78

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

O enunciado legal disciplina a distribuição do ônus da prova no processo civil, que incumbe a quem do direito se aproveita. Esta formulação foi encampada no Processo Administrativo Fiscal, com as devidas adaptações. Pela regra do ônus probatório, incumbe à Autoridade Fiscal a prova de ocorrência do fato gerador de tributo, em reverência ao artigo 142 do CTN. No que diz respeito a alegação de direito creditório para fins de compensação, o ônus probatório recai sobre o contribuinte, conforme o já mencionado art. 170 do CTN.

Em matéria fiscal, as provas devem ser compreendidas como meios aptos a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso que se discute, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos aptos a dissuadir os julgadores a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Em análise da situação concreta posta em julgamento, destaca-se a inexistência de elementos, provas ou indícios aptos a contrapor o despacho decisório e o acórdão recorrido. **A Recorrente limita-se a trazer aos autos sua DCTF retificada e DACON, que possuem caráter meramente informativo, não é apta a demonstrar a liquidez e certeza de crédito pleiteado em compensação.**

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. A legislação tributária é conhecida pela Recorrente, que deveria ter carreado aos autos suas demonstrações contábeis na fase instrutória ou, na impossibilidade de fazê-lo, trazê-las em momento posterior no teor do que disciplina o art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972.

Tenho por entendimento que se o contribuinte foi capaz de apurar em sua contabilidade recolhimento de tributo a maior, informar o valor na transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos para convencer os julgadores. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a *certeza e liquidez* exigidas tanto pelo art. 170 do CTN quanto pela Lei 9.430/1996. Sendo assim, não existem elementos probatórios suficientes que justifiquem a conversão do julgamento em diligência, vez que a Recorrente portou-se inerte na instrução processual de modo que não cabe a este Conselho – instância revisora – atuar na produção probatória.

3 Da Conclusão

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.

Fl. 6 da Resolução n.º 3003-000.277 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.900875/2015-78

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Muller Nonato Cavalcanti Silva

Voto Vencedor

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Redatora designada.

Em sessão de julgamento, após apresentação do voto pelo Ilustre Conselheiro Relator Muller Nonato Cavalcanti Silva, abriu-se divergência nesta Turma Julgadora em relação à possibilidade de comprovação do recolhimento a maior da COFINS, em debate neste processo, por meio das notas fiscais apresentadas em sede de Recurso Voluntário, a considerar que o fundamento para a manutenção da decisão recorrida fora a ausência de elementos comprobatórios do indébito nos autos.

Para efeito de esclarecimento, destaco ainda que o nobre Relator manifestou o entendimento de que apenas a escrituração regular do contribuinte faria prova em favor do Recorrente.

Sem dúvida, a regra é que quando se trata de fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar por documentação hábil e idônea a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de modo que seja demonstrada a verossimilhança das alegações.

Porém, a nota fiscal é documento de natureza fiscal por excelência, com forma prescrita em lei (estadual ou municipal), por meio da qual são descritos todos os itens da operação comercial necessários à apuração dos tributos incidentes sobre esta. Desde quando emitida de forma regular, possui valor probante, que não pode ser olvidado pelo julgador administrativo.

Com as vênias requeridas, considero que o conjunto das notas fiscais emitidas pelo Recorrente em dado período-base, em que pese não se prestarem à prova exclusiva a estribar a alegação de erro na apuração da contribuição e de existência de indébito, fornece razoável indício das afirmações apresentadas pela defesa.

Todavia não é possível afirmar-se com segurança o valor correspondente ao crédito, cabendo o retorno dos autos à autoridade fiscalizadora para que sejam aprofundados os exames nos demais elementos da escrituração fiscal e contábil do Recorrente, a fim de que a verdade dos fatos fique patente, permitindo aos membros desta E. Turma uma manifestação segura quanto à existência e valor do crédito em debate.

Fl. 7 da Resolução n.º 3003-000.277 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.900875/2015-78

Assim, tenho por bem caber a conversão do julgamento do Recurso voluntário em diligência, para que a Unidade de Origem adote as seguintes providências:

1. aprecie os documentos trazidos em sede de Recurso Voluntário pelo Recorrente e proceda a reapuração da contribuição para o período em questão, verificando se o crédito oriundo de pagamento indevido indicado na DCOMP se confirma e qual o seu valor;

2. com fins ao alcance dos objetivos elucidativos propostos nesta diligência, poderá a autoridade fiscal intimar o Recorrente a apresentar outros documentos fiscais e contábeis que entender necessários à elucidação do crédito e, inclusive, valer-se das informações contidas nos sistemas da Receita Federal do Brasil;

3. informe, ao final, se o crédito mostra-se suficiente para a quitação dos débitos elencados na PERDCOMP.

Após a conclusão do procedimento descrito, devem os autos retornarem ao CARF, para então ser julgado o recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo