



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.900486/2009-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.221 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de novembro de 2022
Recorrente ALTA GENETICS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. NECESSÁRIO CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

PER/DCOMP. ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA QUE SE INCUMBE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, em procedimento de PER/Dcomp o ônus da prova recai sobre o contribuinte.

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 e Redator ad hoc.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

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

Trata-se de Declaração de Compensação – DComp, de nº 06283.00888.010906.1.7.04-0737, com crédito relativo a alegado pagamento a maior de Cofins não-cumulativo

(código 5856), do período de apuração 01/2006, no valor original de R\$ 8.333,31, efetuado em 15/02/2006.

A DRF/Uberaba/MG emitiu Despacho Decisório Eletrônico por meio do qual não homologou a compensação declarada, por inexistência de crédito, tendo em vista que o pagamento indicado como indevido ou a maior não oferecia saldo disponível para compensação, uma vez que foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte.

Cientificada do Despacho Decisório em 02/04/2009, a interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que:

- a) o débito de COFINS relativo a 01/2006, no valor de R\$ 8.333,31, foi equivocadamente apurado e recolhido, e que o valor correto seria de R\$ 2.335,20 ;
- b) errou novamente, ao transmitir em 05/10/2006 a DCTF original, fazendo constar o valor do débito na forma como havia recolhido o DARF, ou seja a maior;
- c) verificado o erro no débito declarado em DCTF, realizou a compensação do seu crédito no valor de R\$ 5.998,11 via DCOMP;
- d) após tomar ciência do Despacho Decisório que não homologou a compensação, transmitiu em 14/04/2009 a DCTF Retificadora para que constasse o valor correto do débito de COFINS, PA 01/2006, no valor de R\$ 2.335,20, em conformidade com o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais(DACON) original transmitido em 03/01/2007.

Esta 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora/MG indeferiu a manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão n.º 09-34.233 de 24/03/2011, sob o fundamento de que a interessada não retificou previamente a DCTF e não provou a existência do crédito alegado, conforme ementa abaixo reproduzida:

DÉBITO INFORMADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de documentos fiscais (DCTF e DACON), para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar despacho decisório, cuja ciência pelo interessado deu-se antes da transmissão dos documentos retificadores.

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.

Contra tal decisão, a interessada interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual alega o direito de escriturar, manter e aproveitar créditos de PIS e Cofins decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às vendas sujeitas à incidência de tais contribuições à alíquota zero e, também, o direito de ver homologada a compensação declarada, pelas razões e fundamentos legais que cita.

Por meio do Acórdão n.º 3302-002.365, proferido pela 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, decidiu-se pelo retorno do processo à unidade de origem para apreciação das alegações e provas relacionadas ao direito creditório pleiteado na DCOMP, conforme ementa abaixo reproduzida:

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PROVA DO INDÉBITO.

O direito à repetição de indébito não está condicionado à prévia retificação de DCTF que contenha erro material. A DCTF (retificadora ou original) não faz prova de liquidez e certeza do crédito a restituir. Na apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, deve-se apreciar as provas apresentadas pelo contribuinte.

Em atendimento ao Acórdão n.º 3302-002.365 do CARF, a autoridade fiscal da Unidade de origem, após intimação à contribuinte, proferiu Informação Fiscal que concluiu pela manutenção da não homologação da Dcomp, nos seguintes termos:

Constatando-se a inexistência de quaisquer elementos contábeis comprobatórios da natureza "material/formal" do erro do valor da Cofins não-cumulativa originalmente declarado na DCTF-1º Semestre/06 (R\$ 8.333,31, fl. 653) aliado ao fato de que todas as alegações relativas às alterações posteriores (R\$ 2.335,20 e R\$ 0,00, DCTF-1º Semestre/06, fls. 655 e 653) apresentadas, respectivamente, por ocasião da Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário convergirem para a questão da aplicabilidade das normas da não-cumulatividade na apuração de referida contribuição social, especialmente apuração de créditos, conforme demonstrado nos Quadros 02 e 03 acima, concluímos pela manutenção da decisão de não homologação da DCOMP n.º 06283.00888.010906.1.7.04-0737 (fls. 17 a 27), consubstanciada no Despacho Decisório n.º 825001701, de 25/03/09 (fl. 05).

Cientificada da Informação Fiscal, a interessada apresentou nova manifestação de inconformidade alegando, em síntese:

Após realizar a reapuração dos tributos devidos, com a aplicação da regra que determina a manutenção dos créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero, conforme determina a Lei n.º 11.033/04 (art.7º), esta percebeu que incorrera em erro ao apurar o débito de COFINS relativo à referida competência, motivo pelo qual apresentou DACON retificador (fls.693/704 - doc.3).

Assim, verificou-se que o débito relativo ao mês de janeiro/2006 era, na realidade, de **R\$2.551,18** (dois mil, quinhentos e cinquenta e um reais e dezoito centavos), conforme receita tributável decorrente da venda de materiais de inseminação e prestação de serviços, no valor de **R\$33.125,66** (trinta e três mil, cento e vinte e cinco reais e sessenta e seis centavos), detalhadas na planilha abaixo elaborada de acordo com as informações extraídas do "Livro Razão" e "Livro de Saídas" (doc.4). Veja-se:

(...)No mesmo período de apuração, em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, a Impugnante reapurou também os créditos a descontar e, apurou base de cálculo de crédito no valor de **R\$33.125,66** (trinta e três mil, cento e vinte e cinco reais e sessenta e seis centavos), em conformidade com a aquisição de bens utilizados como insumos e as despesas incorridas e armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos termos do art. 8.º, inc. I, "b", inc. II, "a", "e" e " da Instrução Normativa SRF n.º 404/04.

É o que se extrai da planilha demonstrativa abaixo, elaborada de acordo com as notas fiscais escrituradas nos Livros de Entrada da Impugnante (as contas contábeis estão especificadas na planilha analítica anexa - doc.5):

(...)Assim, considerando a base de cálculo de crédito retificada, os créditos a descontar, em janeiro de 2006, correspondem a **R\$2.551,18** (dois mil, quinhentos e cinquenta e um reais e dezoito centavos):

(...)Note-se que o valor da COFINS a pagar relativo à competência de janeiro/2006 corresponde exatamente ao crédito a descontar, inexistindo valor a pagar no referido período de apuração. Tal valor foi apurado de forma proposital pela Impugnante que utilizou os créditos a descontar até o limite do débito a pagar da referida contribuição.

E o que se extrai do DACON retificador (ativo) transmitido em 14/04/11 (fls.693/704, doc.3):

(...)Dessa forma, equivocou-se a Fiscalização ao entender que não foram apresentados documentos fiscais, contábeis e extracontábeis comprobatórios do cometimento de "erro de natureza formal na Declaração da Cofins originariamente apurado (R\$8.333,31 - DCTF - 1º Semestre/06, fl.653)", haja vista que o objeto deste processo e a finalidade da diligência fiscal determinada pelo CARF é a análise da "**apuração de créditos segundo a sistemática estabelecida para a não cumulatividade da Cofins**". Não

podemos esquecer que as declarações retificadoras terão **"a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para** declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou **efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados"**. Por tal motivo, em atendimento ao "Termo de Constatação e Intimação Fiscal" (fls.705/707), foram apresentadas informações declaradas no DACON retificador relativas à competência janeiro/06, conforme reconheceu a Fiscalização:

(...)A constatação do despacho recorrido de que a Impugnante não teria apresentado "planilha demonstrativa da apuração da Cofins não cumulativo (cód: 5856), nos mesmos moldes estabelecidos pelo formulário DACON" é equivocada.

Ora, conforme reconheceu a decisão recorrida, **"os valores apresentados no demonstrativo correspondem, exatamente, aos valores informados à RFB em 14/04/2011, por meio do DACON n.º 10.32.71.07.24.33** (fls. 693 a 704) por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário junto ao CARF" (fls.838).

E não poderia ser diferente já que é esta é a finalidade da diligência determinada pelo CARF: comprovar as informações prestadas pela Impugnante nas declarações retificadoras através de documentos contábeis, e assim, reconhecer a certeza e liquidez do crédito que lastreou a declaração de compensação decorrente do pagamento indevido constado após a reapuração de tributos.

Pelas mesmas razões equivoca-se a decisão recorrida ao entender que a Impugnante não teria apresentado "memória de cálculo relativa à apuração da Cofins não-cumulativa (cód. 5856) no valor de R\$8.333,31 declarado na DCTF originalmente apresentada pela empresa" (fls.838).

As contas contábeis analíticas utilizadas na contabilização dos valores que serviram de base para apuração dos débitos e dos créditos da contribuição para a Cofins, com a indicação inequívoca dos lançamentos realizados foram também apresentadas pela Impugnante e, por óbvio, dizem respeito ao DACON retificador/ativo n.º 10.32.71.07.24.33, objeto de análise neste processo. Veja-se:

(...)Assim, as informações prestadas e os documentos carreados aos autos, que não obstante a determinação do CARF, não foram analisados pela Fiscalização, como demonstrado, afastam a conclusão, equivocadamente da decisão recorrida de que da análise dos registros contábeis abaixo relacionados (fls.813 a 830), extraídos do Livro Diário n.º 09/2006 (...) e Livro Razão Analítico n.º 9/2006, verificou-se que a diferença entre o valor provisionado a título de Cofins não cumulativa e o valor dos créditos relativos a janeiro/06 corresponde, exatamente, ao valor recolhido (DARF, fl.656) e originalmente declarado pela empresa (DCTF – 1º Semestre/06, fl.653)"(fls.839)

Os registros contábeis da empresa amplamente acostados aos autos permanecem os mesmos, desde a apresentação das declarações (DACON e DCTF) originárias. Entretanto, o tratamento tributário conferido pela Impugnante quanto à manutenção de créditos de vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero, como determina o art. 17 da Lei n.º 11.033/04, olvidado pela Fiscalização, ampara a reapuração e retificações por ela realizadas.

Dessa forma, demonstradas que as retificações das declarações realizadas pela Impugnante encontram amparo em planilhas consubstanciadas em documentos contábeis, deve ser reconhecido o direito creditório decorrente de pagamento a maior, conforme orientação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em recentíssima decisão:

(...)”Vindo os autos a esta Turma de Julgamento, foi determinada a realização de diligência (fls. 1008/10121), em resumo, para que fosse verificado, junto à escrituração e os documentos que a respaldam, a efetiva existência do alegado crédito, bem como o real valor do débito objeto de pagamento.

O resultado da diligência encontra-se consubstanciado no Termo de Encerramento às fls. 1.036/1.038, de onde se extrai os seguintes excertos:

Após solicitação de prorrogação do prazo inicialmente estabelecido para apresentação dos documentos, o contribuinte informou acerca da incineração dos documentos fiscais, conforme excertos seguintes (fls. 1033 a 1035):

“(...) Ocorre que, por se tratar de documentos antigos, relativos ao ano-calendário 2006, a Requerente não dispõe mais dos documentos fiscais originais relacionados no termo de intimação citado acima, tendo os mesmos sido incinerados.

No entanto, tais documentos foram relacionados na escrita contábil e fiscal do Requerente, conforme se extrai das fls. 678/767, notadamente “Livro Razão”, “Livro Saída” e “Livro de Entrada (...)” *Grifos nossos.*

*De acordo com o disposto no art. 373 da Lei n.º 13.105/2015 (Código de Processo Civil), o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito. Considerando a inexistência de documentos fiscais que acobertam as operações que deram origem ao **crédito** de Cofins apurado em janeiro/06, no valor de R\$ 2.551,18, conclui-se pela impossibilidade de verificação dos atributos de “certeza” e “liquidez” do mesmo.*

*Relativamente à verificação do “real” valor do **débito** de Cofins, constatou-se que a diferença entre o valor provisionado e o valor dos créditos apurados em janeiro/06 corresponde exatamente ao valor recolhido (DARF, fl. 656), inexistindo quaisquer registros compatíveis com os valores posteriormente declarados nas DCTFs retificadoras apresentadas em 14/04/2009 (R\$ 2.335,20) e 16/12/2010 (R\$ 0,00).*

(...)Constatando-se, pois, a inexistência de elementos probatórios para a verificação da pertinência do crédito informado na DCOMP n.º 06283.00888.010906.1.7.04-0737, originário de pagamento a maior de Cofins (cód: 5856), período de apuração: janeiro/06, conclui-se pela manutenção da decisão de não-homologação de referido documento, conforme Despacho Decisório n.º 825001701, de 25/03/2009 (fl. 05).

Por fim, cientificada do resultado da diligência, a contribuinte apresentou contrarrazões (“manifestação de inconformidade”) às 1.045/1.065, na qual, em síntese, assim se manifestou:

Consoante explicitado alhures, a Impugnante, após realizar a reapuração dos tributos devidos, percebeu que incorrera em erro ao apurar o débito de Cofins relativo à competência de janeiro/06, ao não aplicar a regra inserta no art. 17 da Lei n.º 11.033/04, que determina a manutenção de créditos de vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero.

*(...)Por essa razão, dentre as atividades exercidas pela Impugnante, esta apurou, de forma equivocada, o valor de **R\$8.333,31** (...) como débito de COFINS, tendo efetuado o pagamento do valor mediante DARF (fls.656). É o que se extrai dos DACON’s original (fls.657/658) e retificadores transmitidos em 16/12/10 (fls.669/680) e 14/01/11 (fls.693/704).*

*(...)Destarte, verificou-se que o débito relativo ao mês de janeiro/2006 era, na realidade, de **R\$2.551,18** (...), conforme receita tributável decorrente da venda de materiais de inseminação e prestação de serviços, no valor de **R\$33.125,66** (...), detalhadas na planilha abaixo elaborada de acordo com as informações extraídas do “Livro Razão” e “Livro de Saídas” (doc.05).*

No mesmo período de apuração, em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, a Impugnante reapurou também os créditos a descontar e, apurou base de cálculo de crédito no valor de **R\$33.125,66** (...), em conformidade com a aquisição de bens utilizados como insumos e as despesas incorridas e armazenagem de mercadoria e frete

na operação de venda, nos termos do art. 8º, inc. I, “b”, inc. II, “a”, “e” da Instrução Normativa SRF nº 404/04:

(...)Portanto, após realizar a reapuração dos tributos devidos (DACON original – fls. 657/668), com a aplicação da regra que determina a manutenção dos créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero, conforme preceitua o art. 17º da Lei nº 11.033/046, foram apresentados os DACON’s retificadores transmitidos em 16/12/10 (...) e 14/01/11 (...), no período de apuração de janeiro de 2006, bem como a DCTF retificadora (...), nos termos do art. 147, §1º do CTN.

Reitera-se que, a Instrução Normativa RFB nº 1.110/10 estabelecia que “a **DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para** declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou **efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados**” (art.10, §1º).

No mesmo sentido, determinava a Instrução Normativa RFB nº 1.015/10, vigência à época que transmissão do DACON retificador, ao estipular que “o **Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para** declarar novos débitos, aumentar ou **reduzir os valores de débitos já informados** ou **efetivar alteração nos créditos** e retenções na fonte informados” (art.10, §1º).

Desta forma, considerando a base de cálculo de crédito retificada, os créditos a descontar, em janeiro de 2006, correspondiam ao valor da contribuição ao COFINS a pagar (**R\$2.551,18**) relativo à competência de janeiro/2006.

Inexistindo, pois, valor a pagar no referido período de apuração, o valor originalmente recolhido pela Impugnante mediante DARF (fls.481) no importe de **R\$8.333,31** (...), informado na DCTF original (...), configura pagamento a maior, sendo esta, portanto, a origem do direito creditório que lastreou a DCOMP nº 06283.00888.010906.1.7.04-0737 (fls.17/27) por ela apresentada para extinguir débito de CSLL relativamente ao período de apuração de maio/06.

Para comprovação da origem deste direito creditório, segundo a sistemática estabelecida para a não cumulatividade do Cofins, foram apresentadas planilhas consubstanciadas em documentos contábeis, notadamente “Livro Razão”, “Livro de Saída” e “Livro de Entrada”, bem como documentos complementares, quais sejam:

(...)Dessa forma, equivocou-se a Ilma. Auditora-Fiscal da DRF/Uberaba ao entender que inexistem “elementos probatórios para a verificação da pertinência do crédito informado na DCOMP nº 06283.00888.010906.1.7.04-0737”. Mais uma vez permanece a escusa da Delegacia da Receita Federal de Uberaba em analisar as informações apresentadas pela Impugnante no DACON retificador (fls.693/704) e na DCTF retificadora (fls. 653). A Autoridade Fiscal continua desconsiderou os documentos carreados aos autos (fls.505/635), bem como aqueles apresentados em 20/05/15, às fls.745/830, em cumprimento ao “Termo de Constatação e Intimação Fiscal” (fls.401/403).

(...)As contas contábeis analíticas utilizadas na contabilização dos valores que serviram de base para apuração dos débitos e dos créditos da contribuição para a Cofins, com a indicação inequívoca dos lançamentos realizados foram também apresentadas pela Impugnante e, por óbvio, dizem respeito ao DACON retificador/ativo nº 10.32.71.07.24.33, objeto de análise neste processo. Veja-se:

(...)De mais a mais, frisa-se que, a escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte e não pode ser desconsiderada, conforme dispõe os arts. 923 e 924 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

(...)Diante de todo o exposto, a Impugnante requer:

- a) seja recebida a presente manifestação de inconformidade, reconhecendo-se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, nos termos do art.151, inc. III do CTN;
- b) seja homologada integralmente a compensação realizada pela Impugnante, desconstituindo-se o crédito em discussão.

A 1ª Turma da DRJ de Juiz de Fora 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 sustenta reitera os termos da manifestação de inconformidade quanto a existência de direito creditório após reapuração dos lançamentos do PA em discussão. Alega que as DACONS e DCTFs retificadas demonstram a existência do direito creditório vindicado.

No prazo regimental distribuiu memoriais a este Colegiado repisando os argumentos aventados no Recurso.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Redator ad hoc.

Como Redator ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

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**:

*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.

Importa recordar às e-fls. 813/830 a Recorrente trouxe aos autos a escrituração do Livro Razão e do Livro Diário do período em discussão e que foram objeto de análise da unidade de origem, que apurou não existir o crédito pleiteado pela Recorrente. Ainda, ao dar cumprimento no que fora determinado pelo acórdão deste Conselho que dera provimento ao Recurso Voluntário primevo, a unidade de origem intimou a Recorrente para trazer aos autos documentação complementar, em formato digitalizado, para que se fizesse a verificação da existência do crédito.

Recordando que a instrução processual se dá nos moldes do que determina o art. 16 do Decreto 70.235/1972, a Recorrente foi oportunizada a trazer novos elementos probatórios após a fase de instrução e, ainda assim, não logrou êxito no intento de demonstrar a certeza e liquidez do direito pleiteado.

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.*

*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 goza de presunção de legitimidade e sendo os livros Razão e Diário já apreciados pela unidade de origem, entendo que carece de demonstração o *quantum* do crédito pleiteado no caso em debate.

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:

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.

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.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

