



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.905850/2011-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.906 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente MAHLE COMPONENTES DE MOTORES DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/10/2000

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A
COMPENSAR.

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.

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 de forma robusta ser detentor do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, 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), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

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

Trata o processo de contestação contra Despacho Decisório emitido pela DRF Varginha, em 02/12/2011 (Rastreamento n.º 13407305), que indeferiu o Pedido de Restituição pleiteado por meio do Per/Dcomp n.º 41203.66192.080605.1.2.041306, devido à inexistência do direito creditório de R\$ 50.733,64, uma vez que o pagamento de Cofins (código 2172), do período de 31/10/2000, efetuado em 14/11/2000, tido como a maior ou indevido, estava integralmente utilizado para quitação de débito da contribuinte.

Na manifestação apresentada, a interessada diz que o Despacho Decisório adotou equivocada premissa de que inexistia crédito a ser restituído, merecendo, pois, ser reformado. Isso porque: a) não converteu o julgamento em diligência para solicitar esclarecimentos ou a apresentação de documentos que comprovassem o valor exato do crédito pretendido; b) deixou de considerar que o valor informado em DCTF como devido foi apurado em conformidade com a ilegal e inconstitucional base de cálculo instituída pela Lei n.º 9.718; e c) não reconheceu o valor indevidamente recolhido.

Esclarece que o recolhimento a maior deve-se ao fato de se ter observado, na ocasião, a base de cálculo prevista na Lei n.º 9.718, de 1998, para a apuração da contribuição devida ao PIS e à Cofins. Ocorre, todavia, que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento de Recursos Extraordinários, consolidou o entendimento no sentido da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das referidas contribuições, promovida pelo § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, deixando de considerar como faturamento receita de natureza diversa da venda de mercadorias e de serviços.

Ressalta que as informações contidas nos documentos que instruem a manifestação atestam, de forma inquestionável, que a restituição abordada no Per/Dcomp deve ser deferida, quer por força do dever de busca da verdade material, quer sob pena de cerceamento do direito de defesa, mediante a análise das razões e dos documentos que acompanham este recurso, eventuais diligências administrativas e a realização de prova pericial, que se requer.

A 3ª Turma da DRJ de Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob a fundamentação de que a ora Recorrente não fez prova de que, no período de apuração informado, houve auferição de receitas diversas daquelas que seriam originadas das atividades que se amoldam ao objeto social da empresa. Sendo assim, não se desincumbiu do ônus de prova do seu crédito. Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho trazendo, em suma, as mesmas razões apostas na manifestação de inconformidade e, ao fim, pugna pelo provimento do Apelo.

São os fatos.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3003-000.906 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10660.905850/2011-47

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

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

1 Da alegação de nulidade do acórdão recorrido

A Recorrente alega que o acórdão recorrido está maculado e pugna por sua anulação. Em suma alega que a ausência de pronunciamento da instância de piso sobre a constitucionalidade da Lei 9.718/1998 seria capaz de nulificar todo o procedimento administrativo. Também alega que houve cerceamento do direito de defesa, que também o macularia de nulidade.

Tenho que a decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou desrespeito à legislação fiscal.

No caso em tela não vislumbro prejuízo que justifique a decretação de nulidade do acórdão recorrido, vez que respeita a forma legal e expressa o convencimento jurídico dos julgadores. Ademais, a instância recorrida apura se a Recorrente fez prova do suposto recolhimento indevido. Sobre o suposto cerceamento de defesa, não há que se sustentar vez que a Recorrente foi intimada de todos os atos processuais e, inclusive, apresenta recurso a este Conselho apresentando suas razões. Portanto, divergências de entendimento não são causas de nulidade, razão pela qual rejeito a preliminar arguida.

2 Sobre Compensação De Créditos Tributários

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 asserta 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 não trás qualquer elemento probatório que conduza à compreensão de direito creditório líquido e certo, conforme atestado pela instância *a quo*.

3 Do Ônus da Prova

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 que provoquem o mínimo de dúvida sobre a atividade do Fisco ao não homologar o crédito pleiteado. A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como escrita contábil com os lançamentos do período de apuração. Contudo, não existem provas referentes ao *quantum* do faturamento do período de apuração para que se possa apurar a base de cálculo e, conseqüentemente, a veracidade da alegação de recolhimento a maior.

Sabe-se que a Dcomp é instrumento constitutivo débito tributário no qual cabe ao contribuinte demonstrar por meio prova idôneo e robusto a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o valor do crédito para transmissão da Dcomp, 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.

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, rejeitar a preliminar e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva