



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.900408/2008-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.375 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de julho de 2019
Recorrente CARL ZEISS VISION BRASIL INDUSTRIA OPTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. 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 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), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.375 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10735.900408/2008-16

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade prolatado pela 16ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, que julgou improcedente o pleito da Recorrente para o reconhecimento do direito creditório declarado na DCOMP de n. 02770.35026.120204.1.7.04-3098, que teve motivação em suposto recolhimento a maior da contribuição ao PIS cumulativo no PA 12/2003.

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

Trata-se de pedido de compensação de um débito de PIS/Pasep cumulativo (código de receita 8109-2) do período de apuração (PA) de 12/2003, com um crédito do mesmo tributo, relativo ao PA de 12/2003, no valor de R\$ 2.082,07, sob o argumento de se tratar de um pagamento indevido ou a maior, objeto da DCOMP n.º 02770.35026.120204.1.7.04-3098, que foi transmitida em 12/02/2004 (fls. 03 a 11).

Por meio do Despacho Decisório n.º de Rastreamento 757783278, emitido em 24/04/2008 e cientificado ao contribuinte em 06/05/2008 (fls. 08 a 12), a compensação declarada não foi homologada, com o fundamento de não haver crédito disponível para a compensação pretendida, pelo fato de o pagamento informado no DARF correspondente haver sido integralmente utilizado para quitação dos débitos do contribuinte.

No referido Despacho Decisório, emitido de forma eletrônica, consta a informação de que o pagamento em questão, relativo ao código 4260337078 e no valor de R\$ 74.142,60, foi utilizado para quitar um débito no mesmo valor, relativo ao mesmo tributo – PIS/Pasep (8109) do PA de 12/2003, declarado em DCTF.

Em 19/05/2008, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva, constante da fl. 13, acompanhada dos documentos de fls. 14 a 167, em que alegou basicamente o seguinte:

O débito correto de PIS (8109) do PA de 12/2003 é de R\$ 74.142,60, e não R\$ 81.630,65, como informado na DCTF do 4º trimestre de 2003.

Relativamente a esse débito, houve dois pagamentos: R\$ 74.142,60 recolhido em 15/01/2004 e R\$ 5.673,57 recolhido em 30/01/2004 (original de R\$ 5.405,98 e multa de R\$ 267,59).

Não procedem as DCOMP n.º 02770.35026.120204.1.7.04-3098 (retificadora) e n.º 30923.10662.120204.13.04-8072 (original), apresentadas equivocadamente em 12/02/2004, e que não puderam ser canceladas por já terem sido objeto de decisão administrativa.

Somente em 16/05/2008, foi apresentada a DCTF retificadora do 4º trimestre de 2003.

Pelo exposto, requer-se a revisão da decisão que não acatou o direito creditório do contribuinte.

O tribunal de piso julgou improcedente a manifestação de inconformidade com a lavratura da ementa que transcrevo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. NÃO COMPROVAÇÃO

Não comprovadas a certeza e a liquidez do direito creditório, não se homologa a compensação declarada.

DCOMP - DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO DOCUMENTALMENTE - ÔNUS DA PROVA - É do contribuinte o ônus de comprovar documentalmente o direito creditório informado em declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Apelo alegando, em síntese, prevalência da Verdade Material, discordância quanto ao valor probatório dos documentos acostados aos autos, e que houve recolhimento a maior da contribuição ao PIS no PA 12/2003 por suposto erro no preenchimento da DCTF.

Ao fim pugna pela reforma da decisão recorrida para o reconhecimento do direito creditório e, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para que a Unidade Preparadora aprecie a escrita contábil da empresa, que em momento algum foi juntada aos autos.

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.

DA COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA

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 a não homologação.

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, pela 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.

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.

A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior.

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.

A Recorrente sustenta que houve erro no preenchimento da DCTF, o que a levou ao pagamento do DARF do valor correspondente. Neste contexto não apresentou qualquer outro documento, tais como sua escrita contábil, notas fiscais, ou demais documentos idôneos que justificassem a retificação da DCTF com a redução do débito tributário.

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 repetição de indébito/ressarcimento.

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 compreendido e elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Valiosas as lições sobre prova do notável processualista italiano Francesco Carnelutti:

As provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.

No Brasil é digna a menção de Dinamarco:

...conjunto das alegações controvertidas das partes em relação a fatos relevantes para todos os julgamentos a serem feitos no processo. Fazem parte dela as alegações relativas a esses fatos e não os fatos em si mesmos. Sabido que o vocábulo prova vem do adjetivo latino probus, que significa bom, correto, verdadeiro, segue-se que provar é demonstrar que uma alegação é boa, correta e portanto condizente com a verdade. O fato existe ou inexistente, aconteceu ou não aconteceu, sendo portanto insuscetível dessas adjetivações ou qualificações. Não há fatos bons, corretos e verdadeiros nem maus, incorretos mendazes. As alegações, sim, é que podem ser verazes ou mentirosas - e daí a pertinência de prová-las, ou seja, demonstrar que são boas e verazes.

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Dinamarco afirma:

Todo o direito opera em torno de certezas, probabilidades e riscos, sendo que as próprias certezas não passam de probabilidades muito qualificadas e jamais são absolutas porque o espírito humano não é capaz de captar com fidelidade e segurança todos os aspectos das realidades que o circulam.

O convencimento do julgador forma-se pela aferição dos elementos da ocorrência do fato, que assumem status de certeza. Mas não basta ter certeza, inafastável o efeito psicológico da prova, que promove o convencimento do julgador no intuito de prolatar decisão que representa a verdade.

Regressando aos autos, a Recorrente apresentou somente DCTF e retificadora, cópia da DCOMP, comprovante de recolhimento no valor de R\$ 74.142,60 pelo código de receita 8109 (PIS cumulativo), referente ao PA 01/2004.

Tanto no Despacho Decisório quanto no Acórdão de Manifestação de Inconformidade foi identificado que o crédito que estava sendo utilizado na compensação por ele pretendida já havia sido aproveitado na extinção de outro tributo. Cabia ao contribuinte demonstrar que essa afirmativa não refletia a realidade. Não obstante, sua atitude foi de fazer alegações gerais, sem demonstrar as questões de direito que embasavam seu indébito. Também não se preocupou em participar da instrução processual, pois não apresentou nenhum documento probatório no momento processual devido.

Pela avaliação probatória que faço dos autos, os documentos trazidos pela Recorrente não aclaram a dúvida suscitada e não logrou êxito em demonstrar o que alega com os elementos probatórios adequados, não subsistindo sequer dúvida em relação ao acerto das decisões do Fisco.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações retificadoras, mas a escrituração contábil e apontar em cada conta/subconta o recolhimento indevido, apresentar demonstrativo de apuração das contribuições sociais contrastando o cálculo original com o retificado, identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

No que toca ao princípio da Verdade Material, este Colegiado tem se pronunciado que há de se fazer um cotejo dos elementos probatórios trazidos aos autos pelo interessado para que seja suscitada a dúvida na autoridade julgadora. Ainda que a Recorrente trouxesse aos autos uma convergência de indícios, coerentes, que converjam ao convencimento do julgador que, os fatos alegados estão sustentados por documentos idôneos que suscitem a formação da cognição precária e, deste modo, há de se fazer valer a Verdade Material sobre a preclusão administrativa ou, até mesmo, ausência de algum elemento probatório que, somente pela sua ausência, não foi apto a prejudicar interlocução dos demais meios de prova produzidos pela parte.

A situação que se verifica nos autos revela que a parte interessada não se desincumbiu do ônus probatório. Há de se destacar, entretanto, que na conclusão do Recurso Voluntário faz menção à escrita contábil da empresa, mas não trouxe-a aos autos para apreciação na instrução processual. Portanto, visível que a Recorrente optou, deliberadamente, por trazer apenas documentos sem força probante para sustentar seus argumentos, razão pela qual não há reparos a serem feitos no acórdão recorrido.

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva