



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.903527/2013-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.603 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente PEDRA DA MATA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/01/2013

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico”.

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)

Ariene d’Arc Diniz e Amaral - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Muller Nonato Cavalcanti Silva, Ariene d'Arc Diniz e Amaral (relatora).

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

“Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R\$ 34.214,37, referente a pagamento efetuado a maior no período de apuração janeiro de 2013, transmitida através do Per/Dcomp nº 29889.09396.240413.1.3.04-3409.

De acordo com o Despacho Decisório, de fl. 07, "a partir das características do DARF descrito no Per/Dcomp acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no Per/Dcomp".

Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA pela autoridade jurisdicionante.

A empresa apresentou tempestivamente a Manifestação de Inconformidade de fl. 02 e 03. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Na apuração do imposto (Confins competência Janeiro/2013) não foram considerados os créditos a que tinha direito para dedução na base de cálculo do imposto, conforme permite a Lei nº. 10.833 de 29 de Dezembro de 2003, sendo feito o recolhimento de R\$ 34.214,37, em 25/02/2013.

Após refeitos os cálculos, e considerando os créditos devidos no mês da apuração (Competência Janeiro/2013), foi constatado que o valor efetivamente devido para pagamento era a importância de R\$ 595,01.

Porém, na DCTF entregue em 21/03/2013, (Competência Janeiro/2013) foi escriturado o valor de R\$ 34.214,37 referentes à apuração realizada erroneamente.

Após analisada e refeita a apuração, foi verificado o pagamento a maior no valor original de R\$ 33.619,36 que, acrescido de correção da Taxa Selic (R\$ 184,91), perfaz o total de R\$ R\$ 33.804,27.

Logo, por não ter sido realizada a retificação da DCFT antes da transmissão do Perd/Dcomp n. 29889.09396.24042013.1.3.04-3409, não foi homologada a compensação solicitada.

Destarte, pelo acima exposto, denota-se que, no momento, já consta na base de dados da Secretaria da Receita Federal, a DCTF retificada quanto aos impostos efetivamente devidos na competência de janeiro de 2013, razão pela qual o pedido de compensação deve ser acolhido para o Perd/Comp n. 29889.09396.24042013.1.3.04-3409 relativo à competência fevereiro de 2013.

Em vista do exposto, a interessada solicita o deferimento da Manifestação de Inconformidade.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013 e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.”

A DRJ negou a manifestação de inconformidade sob o fundamento de que a contribuinte não teria apresentado nenhuma documentação para suportar a alegação de existência do crédito.

Intimada da decisão a contribuinte apresentou duas RESPOSTAS A INTIMAÇÃO, nos seguintes termos:

“Boa noite.

Não estamos conseguindo anexar a documentação para recorrer a intimação do Processo. Esse problema persiste a semanas, temos o comprovante de pagamento e inclusive esse valor já está em disponível na no Ecac, onde a RFB reconhece o crédito que temos disponível. Como podemos fazer para enviar-lhes os comprovantes.

Atenciosamente.

Kelly Veruska da Silva

CPF 280.122.298-46”

“Ilmo Sr. Delegado Da Receita Federal do Brasil

Processo: 10830.903527/2013-00

Referente: Recorrer da Decisão do referido processo.

Sr. Delegado, solicito a análise dos documentos comprobatórios enviados na juntada de documento que consta no processo 10830.903527201300_000009_000081_COPIA_DOCUMENTOS DIVERSOS_180730175053 na página 57 onde consta o darf e o comprovante de pagamento do valor de R\$ 34.214,37 pago em 25/02/2013 referente ao pagamento a maior do imposto cofins em 25/02/2013 o qual pleiteamos a homologação do perdcomp 29889.09396.24042013.1.3.04-3409.

Foram anexadas cópias do darf e do comprovante de pagamento, cópias das dctfs originais com o valor declarado do cofins de R\$ 34.214,37 tanto como a dctf retificadora com o valor do débito do cofins R\$ 595,01, efds originais e retificadora e inclusive um comprovante baixado da própria RFB onde conta a disponibilidade do saldo que pleiteamos.

Como informado na petição anterior, não estou conseguindo anexar essa documentação novamente para que seja novamente analisada por Vossa Senhoria, porém são documentações que já foram enviadas junto ao processo.

Atenciosamente.

Kelly Veruska da Silva”

As respostas foram recebidas como recurso e o processo foi encaminhado a este Conselho.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3003-001.603 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.903527/2013-00

Voto

Conselheira Ariene d'Arc Diniz e Amaral, Relatora.

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Sobre a tempestividade do recurso, verifica-se que o prazo para interposição da peça recursal é de 30 (trinta) dias a contar da intimação é tempestivo.

A despeito da falta de formalidade da manifestação da recorrente, considerando a alegação de omissão, a solicitação de apreciação dos documentos efetivamente acostados a manifestação de inconformidade, e, ante a ausência da figura dos embargos de declaração contra decisões de primeira instância no processo administrativo fiscal, considero na essência presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele tomo conhecimento.

A controvérsia dos autos cinge-se a comprovação da existência do indébito, manifestando-se a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que o Recorrente não logrou comprovar o alegado, conforme trecho do voto:

“O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Mas para tanto, a alegação deveria vir acompanhada da documentação comprobatória da existência do pagamento a maior, mesmo porque, nesse caso, o ônus da comprovação do direito creditório é da contribuinte, pois se trata de uma solicitação de compensação, de seu exclusivo interesse.

No presente caso, a interessada não trouxe qualquer documentação que o lastreasse, o que impedi a análise da referida liquidez e certeza.

Diante do exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório emitido pela DRF de origem. Diante do exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório emitido pela DRF de origem.” (grifei)

Verifica-se que a contribuinte acostou junto a manifestação de inconformidade cópia do DARF e do comprovante de pagamento, cópias das DCTF original com o valor declarado da COFINS de R\$ 34.214,37, DCTF retificadora com o valor do débito da COFINS R\$ 595,01, EFDs original e retificadora.

Com a devida vênia entendo que a documentação apresentada por si só não é capaz de comprovar a existência do indébito, havendo necessidade de verificação a partir da documentação contábil, no caso a escrituração contábil que não foi apresentada pela contribuinte.

1 Princípio da verdade material

O princípio da verdade material é máxime do processo administrativo fiscal e deve prevalecer sempre que o contribuinte conseguir fundamentar direito alegado em documentação hábil, escrituração contábil e fiscal, amparada pelos respectivos documentos que lhe dão suporte. O princípio, entretanto, não serve para substituir a ação necessária do contribuinte. Neste sentido é larga jurisprudência deste CARF, a exemplo do acórdão abaixo:

“Acórdão nº 3003-000.647

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo. DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico”.

2 Comprovação do crédito a compensar

Tratando-se de compensação tributária, modalidade de extinção do crédito tributário, aceita sob determinadas condições, tem-se em síntese que (i) pressupõe a existência de créditos e débitos do contribuinte; (ii) a compensação deve ser realizada com créditos líquidos e certos; (iii) o ônus da prova incumbe ao contribuinte; conforme o entendimento deste tribunal administrativo muito bem consolidado no voto do Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, no Acórdão nº **3003-001.000** (e outros), com o qual concordo e passo respeitosamente a adotar, nos termos regimentais, conforme trecho de voto abaixo transcrito:

“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 que exista de fato direito creditório líquido e certo apto a revelar equívoco no despacho decisório de e-fl. 7.

Há de se recordar o que aduz o art. 967 do Decreto 9.580/2018:

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.– grifado.

Caberia à Recorrente, portanto, trazer ao conhecimento deste Conselho sua escrita contábil com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por notas fiscais e/ou documentos idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP. Não o fazendo, restam inócuas as alegações aventadas neste Apelo.

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 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”.

A situação que se verifica nos autos revela que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar documentalmente o direito alegado. Os documentos acostados são insuficientes a comprovação da existência do crédito, porquanto a escrituração contábil-fiscal seria imprescindível para confirmar a procedência da alegação.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ariene d’Arc Diniz e Amaral