



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.903676/2009-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.913 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente DABI ATLANTE S/A INDUSTRIAS MEDICO ODONTOLOGICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/07/2002

ERRO MATERIAL. CORREÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Em análise dos autos cabe ao julgador corrigir erro material no acórdão recorrido quando evidenciado o equívoco textual.

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 dar provimento parcial ao recurso, para retificar o valor do crédito nos termos do voto do relator.

(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 descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de n.º 22683.12469.150306.1.3.04-5056, transmitida eletronicamente em 15/03/2006, com base em créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/07/2002	8109	50.048,70	30/08/2002

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

*Assim, em 09/04/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 7), cuja decisão **não homologou** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 25.003,41.*

*Cientificado dessa decisão em 04/05/2009, o sujeito passivo apresentou em 02/06/2019, **manifestação de inconformidade**, com razões de fls. 11 a 24, acrescida de documentação anexa.*

Em sua Manifestação de Inconformidade, resumidamente, a contribuinte alega que o crédito pleiteado decorre do indevido alargamento da base de Cálculo do PIS/Cofins, estabelecido pelo § 1º, art. 3º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em sede do julgamento do RE n.º 585-235, relator o Min. Cezar Peluso, submetido à sistemática do art. 453-B (Repercussão Geral) do Código de Processo Civil, desfavorável à Fazenda Nacional. Solicita, ainda, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido na presente demanda, até ulterior decisão definitiva a ser proferida na esfera administrativa.

Formula os seguintes pedidos (fls. 23 e 24):

Por todo o exposto, requer seja julgada totalmente procedente a presente Manifestação de Inconformidade, de maneira a declarar a procedência/homologação da PER/DCOMP 22683.12469.150306.1.3.04-5056, reconhecendo a legitimidade do crédito pleiteado, decorrente da indevida tributação, pela Contribuição ao PIS, das receitas financeiras auferidas pela

Requerente no competência de julho de 2002, consoante Memória de Cálculo anexada a presente.

Subsidiariamente, caso Vossa Senhoria não reconheça, 'prima facie', o direito avocado pela Requerente, à luz do inciso IV, do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/72, em face da eventual necessidade de diligência para a análise do crédito tributário objeto da compensação pleiteada, para uma solução definitiva do procedimento de homologação, sem embargo da juntada de outros documentos e/ou prestação de outras informações desejadas pela Autoridade Tributária em qualquer momento indicado, elenca a Requerente os seguintes quesitos a serem respondidos pelo Sr. Agente Fiscal competente:

(i) na competência de julho de 2002 a Requerente apurou "outras receitas" que não o faturamento?

(ii) em relação a competência acima mencionada, houve recolhimento da Contribuição ao PIS além de faturamento apurado, nos termos definidos pela Lei Complementar n.º 7/70?

Pela análise dos autos, verifica-se que a contribuinte anexou documentos no intuito de comprovar a alegação de que teria utilizado a base ampliada, prevista no § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, na apuração do PIS do período.

Diante disso e do efeito erga omnes da decisão do STF sobre a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, os autos foram encaminhados à DRF de origem, para que, em diligência, esta se manifestasse a respeito da existência do direito creditório pleiteado.

Em atendimento à Diligência solicitada, o Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT da DRF Ribeirão Preto / SP emitiu a Informação Fiscal de fls. 104 e 105.

Em 20/05/2015 a interessada teve ciência do resultado da diligência fiscal perante a RFB por meio de sua Caixa Postal (fl. 109), considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto n.º 70.235/72.

Apresentou manifestação de inconformidade em 18/06/2015 (fls. 11 e 112), por meio da qual “expressamente RATIFICA todas as exposições de mérito tecidas em sua manifestação de inconformidade protocolada em 02/06/2009, motivo pelo qual se pleiteia por seu regular processamento e julgamento.”

A 4ª Turma da DRJ de Brasília julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo que a contribuição ao PIS deve incidir somente sobre receitas operacionais. Contudo, limitou o direito creditório ao quantum que foi provado *liquidez e certeza*. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF do alargamento da base de cálculo da contribuição ao PIS pela Lei 9.718/1998. Não trouxe aos autos novas provas de liquidez e certeza do montante do crédito não reconhecido.

São os fatos.

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 Do Erro Material

Compulsando os autos é possível verificar que o montante do crédito reconhecido pela DRF diverge daquele que fora reconhecido pela DRJ. Em apuração dos documentos juntados aos autos a unidade preparadora reconheceu o direito creditório no montante de R\$ 3.709,98. Por outro lado, quando do julgamento da manifestação de inconformidade, a DRJ atesta que o valor reconhecido soma a monta de R\$ 3.535,00:

A Informação Fiscal (fls. 104 e 105), emitida pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT da DRF Ribeirão Preto / SP, em atendimento ao Despacho de Diligência desta turma de julgamento, concluiu pela existência **parcial** de direito creditório no valor de **R\$ 3.535,00**, disponível para ser utilizado na compensação dos débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos.

Entendo como evidente erro material que deve ser sanado por este Conselho, e por tratar-se de matéria de ordem pública o saneamento poderá ser feito de ofício. Nestes termos, reconheço que o valor do crédito apurado é aquele identificado pela DRF na monta de R\$ 3.709,98.

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 para no mérito dar-lhe parcial provimento no sentido de corrigir o erro material no acórdão recorrido e retificar o valor do direito creditório para R\$ 3.709,98.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva