



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.683940/2009-62
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-014.264 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente BANCO SANTANDER BRASIL S.A. (SUCESSORA DE CREDICENTER EMPREENDIMENTOS E PROMOÇÕES LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

O dissídio jurisprudencial apto a ensejar a abertura da via recursal extrema consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica. A dessemelhança nas circunstâncias fáticas sobre as quais se debruçam os acórdãos paragonados impede o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não restam demonstrados os alegados dissídios jurisprudenciais, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, vencido o Conselheiro Vinícius Guimarães (relator), que o conheceu. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Denise Madalena Green (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão n.º **3003-001.439**, de 16/10/2020, cuja ementa e dispositivo seguem transcritos:

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

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2007

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 maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Em seu Recurso Especial, o sujeito passivo suscita divergência quanto à seguinte matéria: responsabilidade conjunta – julgador e contribuinte - de instrução nos processos de compensação.

Para melhor compreensão da controvérsia suscitada, transcrevo excertos do despacho de admissibilidade (destaquei algumas partes):

3.1 Verdade Material. Ônus probatório. Artigos 170 do CTN e 29 do Decreto 7.574/11.

Trata-se de pedido de compensação, onde não foram apresentados, pelo contribuinte, os elementos probatórios de seu crédito.

A recorrente suscita divergência quanto trâmite processual, sustentando que a decisão recorrida deveria ter solicitado diligências para coleta de mais provas, **aduzindo pela responsabilidade conjunta de instrução do processo.** Transcrevo (fl. 243):

Na compensação de débito com crédito tributário líquido e certo, consoante previsão do art. 170 do CTN, cabe ao interessado o ônus de provar o direito creditório por si alegado, mas isso, sem prejuízo do dever jurídico da Administração Fazendária de analisar/pesquisar e diligenciar a busca dos fatos e dados registrados em documentos existentes na própria Administração Tributária, nos termos do art. 29 do Decreto n. 7.574/11.

O acórdão recorrido entendeu que, sendo o ônus da prova do contribuinte, não havendo provas do crédito nos autos, o recurso deveria ser negado. Copio (fls. 186 e ss.):

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.

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.

[...]

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:

[...]

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.

O paradigma é apresentado pela recorrente por meio dos seguintes excertos (fls. 247 e ss.):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

“Data do fato gerador: 25/08/2008

“COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO.

“A alegação da existência do direito creditório, acompanhada da respectiva documentação fiscal e contábil da sua origem, legitima a homologação da compensação.

“ERRO DE PREENCHIMENTO. DCTF. PAGAMENTO A MAIOR. LASTRO PROBATÓRIO. IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

“Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos.

“Diante das provas trazidas aos autos, inequívoca liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

“BUSCA DA VERDADE MATERIAL. AUTORIDADE DE 1ª INSTÂNCIA. DEVER DE INTIMAÇÃO.

“É dever da autoridade julgadora, em caso de dúvidas com relação à legitimidade do direito creditório, intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos e juntar novos documentos, em observância ao princípio da verdade material, sob pena de cerceamento do direito de defesa, supressão de instância e enriquecimento ilícito do Estado. A cooperação processual em prol da satisfatividade das decisões administrativas é valor fundamental a ser perseguido no curso do Processo Administrativo Fiscal (PAF).” (grifou-se)
[...]

19. Ademais, em caso de dúvidas quanto à legitimidade do direito creditório, as autoridades fiscais e julgadoras poderiam ter intimado a Recorrente a prestar esclarecimentos e juntar novos documentos, o que não foi feito. Vejam que as doudas autoridades tinham plenas condições de consultar nas bases da RFB a DIRF da fonte pagadora (ora Recorrente) e/ou a DIPJ do beneficiário dos rendimentos (...). 20. Alinho-me ao entendimento de que a Administração não pode ficar restrita ao que as partes demonstram no curso do processo e, além de fundamentar a decisão com base nas provas apresentadas, deve buscar a verdade material por meio de diligências necessárias. 21. Trata-se de um poder/dever da autoridade fiscal hábil a garantir o direito ao contraditório, a ampla defesa e, fundamentalmente, a busca da verdade material. Sob esse aspecto é cediça a jurisprudência administrativa e não poderia ser diferente. Os atos praticados pela administração tributária devem ser norteados pelo princípio da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito da União. 22. Não é porque estamos diante de direito creditório do contribuinte que podemos olvidar dos princípios da eficiência e da cooperação processual em prol da satisfatividade das decisões administrativa (...).”

A recorrente argumenta (fl. 248):

Conjugando-se a Ementa transcrita e da explicitação acima, emerge a similitude fática e as divergências entre o Acórdão Recorrido e o Acórdão Paradigma, quanto ao art. 170 do CTN c/c art. 29 do Decreto n. 7574/11. Frise-se que o Recorrente entende, em se tratando de compensação de débito com crédito tributário líquido e certo, consoante previsão do art. 170 do CTN, que cabe ao interessado o ônus de provar o direito creditório por si alegado, mas isso, sem prejuízo do dever jurídico da Administração Fazendária de analisar/pesquisar e diligenciar a busca dos fatos e dados registrados em documentos existentes na própria Administração Tributária.

Com efeito, embora as circunstâncias e provas possam ser diferentes entre os casos comparados – no paradigma, houve a apresentação de lastro probatório no recurso voluntário, no recorrido não houve - a tese sustentada pelo paradigma na ementa e no voto condutor, pela sua generalidade, instaura divergência perante qualquer negativa de diligência por falta de provas, em que o colegiado tenha apontado o ônus da prova do contribuinte, conforme o fez o acórdão recorrido.

Assim, resta configurada a divergência jurisprudencial a ser solucionada pela Instância Especial.

4. Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, para a matéria “Verdade Material. Ônus probatório. Artigos 170 do CTN e 29 do Decreto 7.574/11”.

Intimado do Recurso Especial e dos despachos da CSRF, a Fazenda Nacional apresentou **contrarrrazões**, sustentando, no mérito, que o recurso deve ser improvido.

Após as contrarrrazões, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria.

Voto Vencido

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo e deve ser conhecido, conforme os fundamentos expressos no despacho de admissibilidade, transcritos no relatório.

Saliente-se que a Fazenda Nacional não apresentou, em contrarrrazões, óbice ao conhecimento do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Redator Designado

A discordância em relação ao voto do ilustre relator restringe-se no exame de admissibilidade do recurso especial do Sujeito Passivo. A maioria do Colegiado não conheceu do recurso em face da falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado, Acórdão n.º 1201-003.394.

O recurso especial de divergência foi instituído para a uniformização de divergências de interpretação. O recurso especial de divergência se destina à uniformização de dissídios jurisprudenciais, uniformizando a jurisprudência do CARF e proporcionando segurança jurídica aos administrados.

Nos termos do art. 67, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, este instrumento é cabível contra decisão que interpretar norma tributária diferentemente do entendimento adotado por outra turma ou Câmara do Conselho de Contribuintes ou do CARF ou pela CSRF, o que só se configura quanto à subsunção de fatos semelhantes à mesma norma.

O dissídio jurisprudencial revela-se no conteúdo material, ou seja, ele só se configura quando estão em confronto decisões que tratam de situações fáticas semelhantes exarados à luz do mesmo arcabouço jurídico. Em outras palavras, o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos que embasam a questão jurídica.

Partindo dessa premissa, passa-se à análise da existência de dissídio jurisprudencial.

No acórdão recorrido, foi negado o direito à restituição em virtude da falta de provas que demonstrassem liquidez e certeza do crédito pretendido pelo sujeito passivo. Restou, ainda, consignado que em processos de restituição o ônus da prova recai no contribuinte.

Já no Acórdão n.º 1201-003.394, o Colegiado, após análise do conjunto probatório, entendeu existente o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo.

Observa-se que a questão de fundo dos paragonados diz respeito à valoração de prova e cada processo tem suas peculiaridades.

No caso do paradigma, os documentos apresentados como provas poderiam se atestados pela própria Autoridade Fiscal, pois constavam nas bases dos sistemas da Receita Federal, bastando uma mera consulta para confirma-los.

Diferente do recorrido, que não foram acostados documentos que dessem verossimilhança ao direito alegado pela recorrente. Pelo contrário, o sujeito passivo não colaborou com a instrução processual, ao deixar de apresentar sua escrita contábil, com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por notas fiscais e/ou documentos idôneos que comprovasse a liquidez e certeza do crédito alegado.

Como se vê, a decisão paradigma labora a partir de circunstâncias fáticas distintas das que se apresentam na lide em julgamento. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embaixadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

Assim, por se debruçarem sobre circunstâncias fáticas distintas, entendo impossível deduzir divergência entre o acórdão recorrido e o Acórdão n.º 1201-003.994

Pelo exposto, não conheço do recurso especial do sujeito passivo.

Gilson Macedo Rosenburg Filho

