



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.689821/2009-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.049 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente COMPANHIA MELHORAMENTOS NORTE DO PARANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Hécio Lafeta Reis, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado).

Relatório

Nos termos do relatório da DRJ o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

1. A interessada acima qualificada apresentou Declaração de Compensação n.º 07481.40525.150506.1.3.04-3328 em 15/05/2006 (fls 01/02), pleiteando a compensação de débitos referentes a impostos e contribuições administrados pela SRF, com créditos decorrentes de pagamento supostamente indevido ou a maior efetuado em 13/05/2005 para a contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (código de receita 5856).
2. Por meio do Despacho Decisório Eletrônico de fls. 03, emitido em 23/10/2009 pela DERAT/SPO, a compensação declarada não foi homologada, sob o fundamento de que a partir das características do DARF por meio do qual teria ocorrido o pagamento a maiorou indevido, o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.
3. Cientificado da decisão em 06/11/2009 (fl. 06), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 07/14) em 08/12/2009 alegando, em síntese, que:
 - 3.1 O despacho decisório esta maculado de nulidade.
 - 3.2 A RFB tem por praxe enviar ao contribuinte um “termo de intimação” com a finalidade de sanear eventuais erros antes de gerar uma decisão em função de um equívoco.
 - 3.3 Cita informações sobre os “Termos de Intimação” disponibilizada no endereço eletrônico da SRF.
 - 3.4 Diante da ausência do termo de intimação, aponta-se violação ao disposto no art. 3º, inciso II, da Lei nº. 9.784/99, incorrendo em cerceamento do direito de defesa.
 - 3.5 Ao “saltar” a fase de intimação do interessado para esclarecimentos sobre o crédito pleiteado, a Administração Pública deixou de dar ciência da tramitação do processo.
 - 3.6 As práticas reiteradas de Administração Pública, nos termos do art. 100, inciso III do CTN, não foram obedecidas.
 - 3.7 Houve erro na comprovação do crédito, pois a empresa, ao entregar a DCTF de abril de 2005 informou débito de R\$ 192.071,27, do qual, R\$ 37.341,82 foi compensado, e a outra parte recolhida por meio dos DARFs de R\$ 19.457,31 e R\$ 139.257,66.
 - 3.8 Ocorre que o valor realmente devido corresponde à quantia de R\$ 173.793,37, que com o montante compensado e os recolhimentos efetuados, resultou em um crédito de R\$ 18.277,98.
 - 3.9 Transmitiu DCTF retificadora corrigindo o erro de fato no preenchimento, quedando inequívoca a existência do crédito.
 - 3.10 Cita o art. 165 do CTN e IN nº. 460/2004 para afirmar que não há motivação para não homologação da compensação e para extinção do crédito tributário compensado.
 - 3.11 Cita julgados do Conselho de Contribuintes “reconhecendo a improcedência de Autos de Infração quando comprovado pelo contribuinte, a qualquer tempo, que a obrigação tem origem em erro de preenchimento de declarações, devendo prevalecer a verdade material”.
 - 3.12 Requer seja atribuído o efeito suspensivo previsto no art. 151, inciso III do CTN; e que seja reconhecido o crédito da manifestante, homologando a compensação efetuada.

3.13 Por fim, requer a juntada dos documentos que comprovam o crédito pleiteado.

4. É o relatório.

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, conforme julgado proferido pela DRJ de São Paulo (SP), com a seguinte ementa:

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Ante a regular intimação da contribuinte, o direito à ampla defesa se perfaz com a possibilidade da apresentação de manifestação de inconformidade na forma estabelecida na legislação.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Somente se reputa nulo o despacho decisório nas hipóteses previstas no Art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual (§ 11 do art. 74 da Lei nº. 9.430/1996 e art. 15 e 16 do Decreto nº. 70.235/1972).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2009

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CRÉDITO NÃO COMPROVAÇÃO. EFEITO.

A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação da compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

O Recurso Voluntário replicou as alegações do Manifesto de Inconformidade, sem apresentar outras provas documentais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A recorrente busca provar o seu alegado direito instruindo o processo com DCTF retificadora, demonstrativo de receitas e planilha de cálculo da COFINS.

Preliminar

O referido recurso alega inicialmente a nulidade do despacho decisório, devido a não ter sido intimado antes do despacho para apresentar os documentos necessários para a análise do crédito e a impossibilidade de acostar documentos.

No que se refere a apresentação de documentos antes do despacho decisório trata-se de uma faculdade do fiscal requerer os documentos necessários, não há nenhuma imposição legal que determine que a fiscalização deve solicitar outros documentos antes de decidir acerca de um pedido de compensação/restituição, até porque entende-se que ao formular o pedido, o contribuinte alinhou as suas declarações.

Dessa forma não há o que se falar em nulidade do despacho decisório, pois na fase da apresentação da impugnação é facultado ao impugnante apresentar a documentação que entende pertinente, conforme se verifica no art. 16 do Decreto 70.235 de 1972.

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Ainda a despeito da possibilidade de nulidade de ato administrativo dentro do processo administrativo fiscal, assim prevê o Decreto n.º 70.235 de 1972:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A nulidade do ato deve ser vista como impossibilidade do contribuinte se manifestar no processo administrativo fiscal em tempo hábil bem como a impossibilidade de acesso aos motivos pelos quais obteve determinada decisão.

Esse não é o caso dos autos, o campo enquadramento legal constou as informações necessárias para elaboração da defesa, tanto que o contribuinte se defendeu de forma clara e inequívoca contra os motivos que levaram a autoridade fiscal a não homologar completamente o seu pedido de compensação.

Como se vê, as hipóteses prevista na lei não se enquadram nas alegações recursais, tampouco na situação fática dos autos.

Outrossim, não há o que se falar em cerceamento de defesa uma vez que dada a oportunidade de apresentar a Manifestação de Inconformidade, a recorrente tinha conhecimento

das razões e fatos que levaram o Fisco a glosar parcialmente o pedido de ressarcimento/compensação, tanto que o inconformismo foi detalhado no aludido recurso.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos da COFINS postulado pela recorrente por meio de pedido de ressarcimento/compensação.

A recorrente alega que seu pedido de compensação esta baseado no recolhimento a maior da COFINS no mês de abril de 2005.

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação, tendo o contribuinte as retificado apenas após o despacho decisório.

Nesse sentido, após o despacho decisório foi protocolada a Manifestação de Inconformidade informando a retificação da DCTF, que foi julgada improcedente pela DRJ pela ausência de provas e nesse ponto ressaltou que a recorrente juntou apenas a DCTF retificada.

Ao Recurso Voluntário foi juntado demonstrativo de receitas e resumo de cálculos da COFINS, sendo que a recorrente acrescentou a este recurso a informação de que mesmo após a retificação de DCTF, verificou ter cometido outro erro de apuração, pois a diferença declarada de R\$ 17.043,34, na verdade é de R\$ 18.277.89.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, pois assim determina o CTN:

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.

Créditos líquidos e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Conforme relatado e destacado acima, o julgador de piso entendeu que a DCTF retificada após a ciência do despacho decisório não constitui prova, bem como não tem força de convencimento. O contribuinte por sua vez não apresentou provas contundentes de sua apuração, trouxe apenas um demonstrativo que segundo ele já não estaria de acordo com a DCTF retificadora porque apurou-se novo erro no resultado, nesse caminho não há elementos que possam convencer o julgador que o recolhimento a maior foi apenas um erro de informação.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, pertinente ao tributo gerador do crédito alegado. Sequer trouxe aos autos o Razão Contábil, bem como as notas fiscais que

evidenciam que foram aproveitados créditos oriundos de impostos sobre serviços adquiridos/tomados de terceiros ou ainda receitas indevidas computadas na base, em fim, fatos comprovados onde fosse possível identificar de forma cabal o que "baixou" o valor de R\$ 192.071,27 (cento e noventa e dois mil, setenta e um reais e vinte e sete centavos) para R\$ 173.793,38 (cento e setenta e três mil, setecentos e noventa e três reais e trinta e oito centavos), sendo este valor o declarado em DCTF, tampouco há como identificar o valor de R\$ 175.027,94 (cento e setenta e cinco mil, vinte e sete reais e noventa e quatro centavos) mencionado no Recurso.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...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."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e no mérito negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III.p. 139