



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.902237/2012-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.753 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente ANDORINHA SUPERMERCADO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/02/2009

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

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade, que julgou improcedente o pleito da Recorrente de reconhecimento de direito creditório.

Por bem retratar a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de declaração de compensação apresentada por meio do PER/DCOMP n.º 13254.01354.240409.1.3.04-7896 (fls. 2 a 6), em que a Contribuinte pleiteia compensar crédito que alega possuir decorrente de pagamento indevido ou maior do que o devido no valor de R\$ 115.829,61 (características do DARF: PA 28/02/2009 – código receita 5856 – Valor total do DARF R\$ 115.829,61 – data de arrecadação 25/03/2009) com débito de COFINS de R\$ 16.338,92 declarado no referido PER/DCOMP (fls. 5 e 6).

De acordo com o Despacho Decisório n.º de rastreamento 017665146 proferido pela DERAT São Paulo - SP e emitido em 01/02/2012 (fl. 7), a compensação não foi homologada, diante da inexistência do crédito, havendo um valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/02/2012, de R\$ 16.338,92 (principal), R\$ 3.267,78 (multa) e R\$ 4.587,96 (juros).

Cientificada do referido Despacho Decisório em 08/02/2012 (cópia do A.R. - fl. 9), apresentou a Interessada a manifestação de inconformidade de fl. 12 a 16 em 07/03/2012, juntamente com os documentos de fls. 17 a 72, alegando, em síntese, que na DCTF transmitida em 22/04/2009 constava um valor indevido de débito de COFINS de R\$ 115.829,61, em evidente desacordo com a DACON (fls. 32 a 47), na qual constava o débito correto de R\$ 97.082,53, o que acabou motivando a não homologação da compensação pleiteada no PER/DCOMP em tela. A Interessada assevera que já teria providenciado a retificação de sua DCTF para registrar o valor correto do débito de COFINS de 02/2009 de R\$ 97.082,53, não havendo obstáculos para a homologação da compensação pleiteada.

Em 10/10/2017, o presente processo foi encaminhado a esta Delegacia de Julgamento (fl. 74).

A DRJ do Rio de Janeiro julgou improcedente a manifestação de inconformidade com pelas seguintes razões:

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela Interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

Compulsando os autos, observa-se que não foram juntados os registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para comprovar erro material na apuração do tributo e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF original.

Nesse passo, a decisão proferida pela Autoridade Administrativa não merece reparo, tendo em vista que não restou comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo contra a Fazenda Pública passível de compensação.

Destarte, com base em todo o exposto supra, VOTO PELA IMPROCEDÊNCIA DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, devendo ser mantido o Despacho Decisório de fl. 7

Não satisfeita a Recorrente socorre-se a este Conselho e reitera suas razões com a alegação de que é detentora do crédito pois realizou a retificação da DCTF, bem como cita o princípio da verdade material, acrescenta como prova documental parte do livro razão no qual resta demonstrado que o valor devido da COFINS em fevereiro de 2009 era de R\$ 97.082,54.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

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

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.

O recolhimento indevido ou a maior, é justificado pela recorrente como um erro de preenchimento do DARF, conforme abaixo transcrevo:

i) o crédito cuja compensação a empresa pleiteia (R\$ 18.747,08 — PER/DCOMPdoc. 1) teve origem no pagamento a maior da COFINS não cumulativa relativa ao mês de fevereiro/2009. De fato, conforme devidamente declarado na DICON (original) transmitida em 28/07/2009 (doc. 2). o valor dessa contribuição para o mês em questão foi de R\$ 97.082,53.

ii) inadvertidamente e por autêntico erro de preenchimento, o DARF por meio do qual a empresa pagou a COFINS do mês de competência sob foco (02/2009) foi preenchido com a importância de R\$ 115,829,61 — e por este valor foi quitado (conf. DARF doc.3), o que obviamente resultou num recolhimento a maior no valor de R\$ 18.747,08, que é exatamente o valor do crédito cuja compensação foi denegada e é o objeto da contenda.

iii) o que possivelmente motivou a não- homologação da compensação foi a existência de mais um equívoco — o fato de que a DCTF transmitida em 22/04/2009 também fez constar, indevidamente, que a COFINS relativa ao mês 02/2009 seria de R\$ 115.829,61 (doc. 4), em evidente desacordo com a DICON e, bem assim, com a realidade dos fatos. Cabe observar que é na DICON que se demonstra a apuração da COFINS devida. Na DCTF apenas se consigna o débito.

iv) contudo, para que não parem dúvidas da lisura do procedimento da empresa, constatado, agora, que a DCTF registrou o débito da COFINS por seu valor pago e não pelo efetivamente devido, a impugnante já providenciou a retificação de tal DCTF e transmitiu tal retificação em 08/02/2012 (doc. 5), fazendo constar o valor correto relativo à COFINS do mês 02/2009 (R\$ 97.082,53), em substituição àquele recolhido a maior (R\$ 115,829.61). Deixa, assim, de haver qualquer obstáculo para a homologação da compensação do crédito pleiteado.

A negativa de homologação do pedido de ressarcimento 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 ainda assim, ao apresentar o Recurso Voluntário o contribuinte invoca o princípio da verdade material, contudo, acrescenta apenas parte do livro razão da conta 2.1.3.01.0003 – COFINS A RECOLHER no período de Fev/2009 (fl. 90).

No que se refere a retificação da DCTF, entendo não ser imprescindível para a apreciação do direito creditório da recorrente. Dessa maneira, a falta de retificação ou a retificação indevida de DCTF (assim como de DIPJ e DACON) não é suficiente para afastar a apreciação do mérito de eventual erro no valor da contribuição informado na DCTF original, desde que se encontre nos autos outros meios de provas do direito alegado.

A questão que se configura nos autos é que em que pese a DCTF tenha sido retificada após o despacho decisório, a recorrente não apresenta outros meios de provas do que o levou ao entendimento de que há créditos a serem ressarcidos e isso faz com que a apresentação do DARF recolhido, DACON, DCTF e parte do livro razão, sozinhos sejam insuficientes para o convencimento deste julgador.

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 de sua apuração que pudessem convencer o julgador que o recolhimento a maior foi apenas um erro de preenchimento do DARF e com isso, deixou de apresentar a apuração da COFINS.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente as declarações fiscais, mas também a apuração, conciliada com livros contábeis (diário, com o apoio de razão apontando em cada conta/subconta o recolhimento indevido), identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando ainda, na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

Desta forma, não há, nos autos, os registros contábeis dos lançamentos de apropriação e baixa dos créditos de COFINS - Vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno, neste caso, deveria ter sido apresentado o Razão da conta **COFINS a recuperar** (e suas contrapartidas), bem como o Razão da conta **COFINS a Compensar**, e não apenas o Razão da conta - 2.1.3.01.0003 – **COFINS a Recolher**.

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 n.º 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 indispensável 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:

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,

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

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

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 negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa