



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.907688/2012-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.674 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente PTLIS SERVICOS DE TECNOLOGIA E ASSESSORIA TECNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

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

Trata-se da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 25806.57493.250909.1.3.04-3636 (fls.02/06), em que apontado crédito de Pagamento Indevido e/ou a Maior (PGIM) no valor original de R\$ 15.368,42, proveniente do DARF no mesmo valor, recolhido sob código 5856 (COFINS – não cumulativo), PA 31/12/2008, com data de vencimento e de arrecadação em 23/01/2009, utilizado na DCOMP em questão para compensação de débito declarado.

Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE, fls. 07), o direito creditório não foi reconhecido com o fundamento de que o pagamento apontado foi integralmente utilizado (alocado) a débito confessado em declaração entregue pela contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

A contribuinte foi cientificada do DDE, por via postal, em 15/03/2012, conforme fls. 08/09. Em 16/04/2012 (segunda-feira) foi apresentada Manifestação de Inconformidade de fls. 12/14, acompanhada dos documentos de fls. 15/46, com as razões a seguir.

Assevera a Interessada que:

- de DCTF de dezembro de 2008, recepcionada em 05/02/2009, consta débito de Cofins de R\$ 83.207,93 cujo pagamento foi efetuado através de 2 DARFs: um de R\$ 15.368,42 e outro de R\$ 67.839,51;

- em relação ao valor de R\$ 15.368,42 recolhido no código 5856 – COFINS, cuja origem é a NF 1443 emitida em 23/12/2008, houve o recolhimento indevido, pois o documento fiscal não configura receita e sim crédito presumido do ICMS (vide NF 1443 onde o valor do ICMS = 202.216,00 x 7,6% (alíquota COFINS) = 15.368,42) (doc.5);

- por um lapso operacional, não foi realizada em tempo a retificação da DCTF;

- entendendo o contribuinte o que lhe é de direito, em 25/09/2009, foi apresentada DCOMP em questão utilizando o crédito para compensação de débito.

Finaliza requerendo a homologação da compensação e a extinção da obrigação tributária, tendo em vista que honrou com a compensação dentro do prazo da lei e em conformidade com ela.

Instruindo a Manifestação de Inconformidade encontram-se nos autos cópias de: Despacho Decisório (fls. 15), DCTF apresentada em 05/02/2009 (fls. 16), Comprovantes de arrecadação (fls. 28), Cópia eletrônica de Nota Fiscal nº 01443 (fls. 30), PER-DCOMP (fls. 31), Alteração e Consolidação de Contrato Social (fls. 37), Procuração (fls. 44), documentos de identificação pessoal (fls. 46).

A 11ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade por ausência de provas da liquidez e certeza do crédito pleiteado. O acórdão recorrido sustenta que, para retificação de DCTF cujo efeito seja redução do débito, compete ao

contribuinte fazer prova do efetivo valor devido. Faz menção ao art. 923 do Decreto 3.000/1999 (RIR/99), que aduz fazer prova em favor do contribuinte os registros contábeis. Conclui que a manifestação de inconformidade deve ser julgada improcedente por ausência de elementos que comprovem a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho por meio do presente Apelo, no qual sustenta as mesmas razões apostas na manifestação de inconformidade. Alega, ainda, que sua escrita contábil faz prova em seu favor e afirma ter escriturado toda a movimentação do período, com o devido registro dos Livros Contábeis perante a competente Junta Comercial, nos termos do que prescreve a Lei 6.404/1976, contudo, não traz aos autos cópia dos registros. Pugna pelo reconhecimento do direito creditório e, ao fim, pelo provimento do Recurso Voluntário.

Em síntese, são os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 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.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): *demonstração da certeza e liquidez*.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cuja comprovação mostra-se fundamental para a efetiva compensação.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente não trás elementos probatórios que conduzam 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 aos autos sua escrituração contábil**, com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por documentos idôneos que comprovem a base de cálculo do tributo do período e, por seu turno, o *quantum* de tributo devido para assim deixar à evidência a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP e a possibilidade de compensá-lo com o débito informado.

2 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. – grifado.

O enunciado legal disciplina a distribuição do ônus da prova no processo civil, que foi encampada pelo processo administrativo fiscal, determinando que incumbe o ônus de provar a quem do direito se aproveita. No que diz respeito à alegação de direito creditório para fins de compensação administrativa, o ônus probatório recai sobre o contribuinte, conforme o já mencionado art. 170 do CTN em conjunto com o art. 373 do CPC.

Em matéria fiscal, as provas devem ser compreendidas como meios aptos a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso que se discute, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos aptos a dissuadir os julgadores a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Vale salientar que a declaração de compensação (DCOMP) ou retificação da DCTF do período, por serem documentos produzidos pelo contribuinte, além de não conter detalhamento da movimentação de receitas operacionais, não goza da presunção de legitimidade que contempla os registros e demonstrações contábeis, a teor do já citado art. 967 do Decreto 9.580/2018, bem como art. 9º, § 1º do Decreto-Lei 1.598/1977.

Em análise da situação concreta posta em julgamento, destaca-se a inexistência de elementos, provas ou indícios aptos a contrapor o despacho decisório e o acórdão recorrido. **A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como sua escrita contábil do período e demais documentos capazes de demonstrar a receita tributável do período de apuração.**

Tenho por entendimento que se o contribuinte foi capaz de apurar em sua contabilidade recolhimento de tributo a maior, informar o valor na transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos para convencer os julgadores. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a **certeza e liquidez** exigidas pelo art. 170 do CTN.

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, mesmo quando é de conhecimento geral a legislação de regência do contencioso administrativo fiscal, que no art. 16 do Decreto 70.235/1972 determina que toda prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade.

3 Da Conclusão

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 e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva