Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.950472/2015-95

Processo nº	10880.950472/2015-95
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-007.179 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de agosto de 2020
Recorrente	DOCES DOCELANDIA & VAZ EIRELI
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Data do fato gerador: 30/11/2011

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-007.175, de 27 de agosto de 2020, prolatado no julgamento do processo 10880.950468/2015-27, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de

Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito oriundo de pagamento a maior de Cofins cumulativa.

O interessado transmitiu Per/Dcomp visando a compensar o(s) débito(s) nele declarado(s), com crédito oriundo de pagamento a maior de Cofins cumulativa, relativo ao fato gerador de 30/11/2011. A Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte emitiu despacho decisório eletrônico no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito da empresa, não restando saldo creditório disponível.

Irresignado com o indeferimento do seu pedido, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que, recolheu a Cofins e o PIS cumulativos com base no faturamento, sem levar em consideração que havia nessa base de cálculo produtos com alíquotas zeradas, isentas ou monofásicas. Isso fez com que pagasse as contribuições em valores a maior ou indevidamente. Em um levantamento posterior percebeu o engano e resolveu compensar o crédito calculado com outros débitos devidos. Informa que não retificou a DCTF antes do envio do Per/Dcomp para dar conhecimento à RFB dos créditos existentes, mas dentro do prazo tempestivo para a defesa providenciou a retificação da obrigação acessória. Espera, diante das explicações e ações realizadas, que a RFB revogue sua posição de impugnação do despacho decisório.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com as seguintes conclusões:

> Assim, não tendo sido apresentados pelo contribuinte documentos comprobatórios que demonstrem a existência do direito creditório e nem mesmo o Dacon retificador, não se pode considerar, por si só, a DCTF retificadora como sendo instrumento hábil, capaz de conferir certeza e liquidez ao crédito indicado na declaração de compensação, conforme determina o art. 170 do CTN.

Cientificado do acórdão recorrido, inconformada com o resultado do julgamento, a empresa contribuinte apresentou Recurso voluntário no qual argumenta que o acórdão deve ser reformado, acrescentando como prova a DACON retificada.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O recurso é tempestivo. A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos de COFINS, no valor de R$ 11.925,33 supostamente pago a maior.
>
> Ao apresentar a manifestação de inconformidade a contribuinte esclarece que efetuou recolhimento via DARF em valor superior ao devido, R$ 86.800,52, sendo que o correto

Documento nato-digital

seria R$ 77.767,55. Confessa ter retificado a DCTF após o despacho decisório e esclarece que essa diferença de valores foi verifica em apuração, na qual percebeu que recolheu os impostos aqui citados utilizando a base de cálculo sem exclusão das mercadorias sem tributação.

Ao apreciar a Manifestação de inconformidade o julgador de piso julgou improcedente o pedido de reforma, fundamentado na ausência de liquidez e certeza do crédito tributário já que apenas a retificação da DCTF não seriam suficientes para esclarecer as razões do recolhimento a maior, vejamos:

> Ressalte-se ainda que o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2, de 28 de agosto de 2015, conclui sobre a necessidade de retificação das demais obrigações acessórias (DIPJ e Dacon) para tornar o crédito demonstrado em DCTF apto a ser objeto de Per/Dcomp, por força no disposto no §6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110/2010:
>
> > *Conclusão*
> >
> > *22. Por todo o exposto, conclui-se:*
> >
> > *a) as informações declaradas em DCTF - original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no §6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;*
>
> Assim, não tendo sido apresentados pelo contribuinte documentos comprobatórios que demonstrem a existência do direito creditório e nem mesmo o Dacon retificador, não se pode considerar, por si só, a DCTF retificadora como sendo instrumento hábil, capaz de conferir certeza e liquidez ao crédito indicado na declaração de compensação, conforme determina o art. 170 do CTN.

Prosseguindo, a empresa contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual informa a retificação da DCTF e junta a DACON também retificada, sustentando que deveria ter sido intimada a prestar tais informações antes do indeferimento da compensação, vejamos:

> O pedido da recorrente está baseado no art. 165, II, do CTN.
>
> A recorrente é empresa varejista e atacadista (atacarejo) de produtos alimentícios, de festas, produtos de limpeza, etc. Tais produtos apresentam uma variedade grande de tributação de Pis e Cofins.
>
> Para o exercício de 2011 a recorrente optou por pagar o IRPJ e CSLL pelo lucro presumido. De acordo com a legislação vigente, a opção da empresa pelo lucro presumido obriga o contribuinte a recolher o Pis e a Cofins de forma cumulativa, excetuando as mercadorias isentas ou não tributáveis, monofásicas e alíquotas zeradas. A época dos fatos a recorrente calculou e recolheu os impostos aqui citados utilizando a base de cálculo sem exclusão das mercadorias sem tributação.
>
> Essa situação levou a recorrente a recolher as contribuições de Pis e Cofins a maior ou indevido.

Documento nato-digital

> Assim que a recorrente percebeu o equívoco tratou de levantar e utilizar o crédito apurado sobre as mercadorias que não deveriam ser tributadas pelo Pis e a Cofins.
>
> Quando da compensação dos créditos levantados a recorrente não havia retificado a DCTF e a DACON de 07/2011, preocupando-se apenas com a transmissão do PER/Dcomp.
>
> A recorrente retificou a DCTF de 07/2011 em 16/11/2015. A DACON não havia sido retificada. O valor da Cofins originalmente declarada foi de R$ 86.800,52. O valor retificado ficou em R$ 77.767,55. A recorrente entende as razões do fisco em não homologar seu crédito, mas entende também que ao invés de indeferir seu pedido diretamente o mesmo poderia apenas intimar o contribuinte a retificar a DACON ou solicitar outros elementos que julgasse necessário.
>
> Desta forma, entendendo-se prejudicada, a recorrente apresenta o presente recurso, na tentativa de ver seu crédito homologado. Para tanto, anexou ao presente documento a DACON retificadora de 07/2011, datada de 28/12/2018.

À vista de todo o exposto, verifica-se que a análise que se impõe é quanto as provas do direito creditório pleiteado, no contexto observa-se que o Despacho Decisório é eletrônico, realizado a partir do cruzamento de informações prestadas pelo contribuinte ao Fisco.

Nesse caso, como as afirmações baseiam-se em cálculo sobre produtos com alíquota zero, isento ou monofásico, caberia a recorrente ancorar o seu pleito na comprovação de saída dos produtos e da sua inclusão na base de cálculo que julgou equivocada. Nesse sentido a escrituração contábil em conjunto com as declarações retificadas torna-se imprescindível.

Importa destacar, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela fundamental para a própria concreção da compensação.

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado. Em especial, nos casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação, em DCTF, do valor do tributo objeto de pagamento indevido, o mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

> Art. 16. A impugnação mencionará:
> (...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)
> **§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
> a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Documento nato-digital

> b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
> c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Conforme já mencionado, compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, em nenhuma fase, escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado e diante da ausência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao asseverar a carência de comprovação do direito pleiteado.

A discussão que remanesce nos autos é sobre a comprovação da alegação de que o débito de COFINS é realmente menor do que aquele regularmente constituído pela DCTF original. Nesse contexto, sem a apresentação de documentos aptos a comprovar o valor devido de COFINS e, consequentemente, infirmar o débito regularmente constituído, não há como afirmar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado: a análise do direito creditório depende, necessariamente, do confronto entre o valor efetivamente recolhido (esse foi comprovado pelo DARF) e o correto valor devido a título de COFINS no período (não há os lançamentos contábeis do mês nem provas documentais para demonstrar e comprovar que o valor retificado deve prevalecer).

Para julgamento do caso concreto devo partir da premissa que esta descrita na lei, 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 líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

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.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

> Art. 373. O ônus da prova incumbe:
> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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, pertinentes ao pedido 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 Direito[1], 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

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

Documento nato-digital

> inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de restituição/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 Chiovenda[2]:

> 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)

Por fim, ratifico que a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado, no momento oportuno dentro do processo administrativo fiscal. Nessa linha, em casos como o presente, em que se discute a incorreção do valor devido de tributo, é incontroverso que declarações (DCTF, DACON, DIPJ etc.) e alegações devem ser comprovadas por escrituração contábil-fiscal e documentos que lhe dão suporte, o que não ocorreu nestes autos, razão pela qual nego provimento.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

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

Documento nato-digital