



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.901713/2014-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.995 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de abril de 2020
Recorrente ATIVA DISTRIBUICAO E LOGISTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/06/2009 a 30/06/2009

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR.

A transmissão de DCOMP exige demonstração de crédito disponível para se realizar a compensação pretendida. Impossibilidade de homologação se não identificado o crédito indicado.

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.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. MATÉRIA SUJEITA À APRECIÇÃO DO STF.

Ausência do trânsito em julgado definitivo do RE 574.706/PR impede apreciação da matéria por tribunal administrativo. Súmula CARF n. 2.

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), Lara Moura Franco Eduardo, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação eletrônica.

Na fundamentação do ato, consta:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

(...) o entendimento exarado pela autoridade fazendária se baseia em erro material cometido, pelo administrado, no preenchimento ao mês de junho de 2009.

De fato, o saldo credor indicado em DCOMP teve origem em recolhimento de guia DARF no importe total de R\$ 212.739,57 (...). Mencionado pagamento fora efetuado com o fim de quitar passivo de COFINS, pertinente ao citado mês de junho de 2009, que somava a cifra de R\$ 152.997,15 (...).

Sucedo, porém, que ao aviar a correlata DCTF, o contribuinte, equivocadamente, fez constar, como valor devido a título de COFINS, o montante exacerbado de R\$ 212.739,57 (...) e não o importe correto de R\$ 152.997,15 (...).

...

Ao verificar o equívoco material cometido, a empresa tratou de transmitir DCTF retificadora, em 20/08/2014, de modo a que o valor do débito de COFINS correto, tangente ao mês de junho de 2009, passasse a ser o real, no importe de R\$ 152.997,15 (...).

Ao fim, a interessada apela para o princípio da busca da verdade material para requerer o exame de provas.

A 14ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender que não houve comprovação de liquidez e certeza do crédito alegado em DCOMP.

Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando ser detentora do crédito e, ainda, argumenta que o erro material no preenchimento da DCTF que dera origem ao crédito ocorrera em razão da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo à contribuição Cofins. Sem trazer aos autos nenhum documento novo que sustente suas alegações, pugna pelo provimento do Apelo.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O Presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos 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.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da

Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme asserta o artigo 170.

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 houve de fato equívoco no preenchimento da DCTF, ainda que seja por inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins. É preciso que a Recorrente demonstre por meios de prova idôneos que a base de cálculo de R\$ 212.739,57 deve ser reduzida para R\$ 152.997,15.

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 nos quais incidem o ICMS, bem como os documentos comprobatórios do recolhimento do imposto estadual. Não o fazendo, restam inócuas as alegações aventadas neste Apelo.

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.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1o deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

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 o montante de ICMS recolhido no período de apuração em debate.**

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.

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.

3 Da exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins

Sobre a possibilidade da exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, é de amplo conhecimento que o mérito da discussão foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 2017, no RE 574.706 (Tema 69), que carece de decisão definitiva pela ocasião dos Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda.

Dito isso, impõe-se a jurisprudência sumulada no enunciado 2 deste Conselho:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tratando-se de matéria afeta à competência tributária, que é regida por normas constitucionais, furto-me a apreciar a controvérsia levantada sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, vez que ainda pendente de julgamento definitivo pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, ainda que fosse possível a este Colegiado deliberar sobre o tema, como argumentado alhures, não existem elementos de prova hábeis a demonstrar liquidez e certeza do crédito pleiteado em PER/DCOMP.

4 Do processo apenso

Haja vista o apensamento do processo de n. **11080.739495/2019-52** e ante o julgamento que não homologa a compensação, resta prejudicada a matéria que contesta a multa prevista no §17, art. 74 da Lei 9.430/1996. Portanto, devem os autos serem encaminhados para a unidade preparadora para prosseguimento da cobrança.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva