



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.907587/2012-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.735 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente INDUSTRIAS ANHEMBI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009

CRÉDITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO.
OBRIGATORIEDADE. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado para compensação, restituição ou pedido de ressarcimento PER/DCOMP pela via administrativa. Inteligência do art. 170 do CTN.

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)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

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

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de PER/DCOMP nº 40961.96612.240709.1.3.04-2097, de débito(s) próprio(s) da requerente com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$127.133,37, recolhido em 25/06/2009.

O valor do "crédito original na data de transmissão" informado na presente Dcomp é de R\$17.924,62.

Após análise dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, foi emitido Despacho Decisório eletrônico que não homologou a compensação declarada, por inexistência de crédito, tendo em vista que o pagamento indicado como indevido ou a maior não oferecia saldo disponível para compensação, uma vez que foi integralmente utilizado para quitação de débito(s) da contribuinte.

Regularmente cientificada do Despacho Decisório, por via postal, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual alega que:

- o valor ora solicitado, de R\$17.924,62, foi objeto de Pedido de Restituição - PER 24782.86516.160709.1.2.04-8619, que também foi indeferido;
- recolheu dois DARF em 25/06/2009 com código 6912, um no valor de R\$17.924,62 e outro no valor de R\$127.133,37, referente ao pagamento de PIS de maio de 2009;
- cometeu erro formal no preenchimento do PER, apondo os dados do DARF no valor de R\$127.133,37, quando correto seria o outro, que fora indevidamente recolhido;
- não há razão para não homologação da compensação, uma vez que de fato existe um pagamento a maior.

A 1ª Turma da DRJ de Juiz de Fora julgou improcedente a manifestação de inconformidade por ausência de elementos probatórios capazes de demonstrar a existência do direito creditório.

Inconformada, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário reiterando, em síntese, as razões apostas na impugnação primeva com o pedido final de reconhecimento do crédito alegado na DCOMP, ainda com requerimento para juntada posterior de demonstrações contábeis e realização de “diligências fiscais” para apuração do suposto direito creditório.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

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

1 Sobre a Compensação Administrativa

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 assevera o artigo 170:

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.

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.

A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior. Pela análise dos documentos juntados, a DRJ não identificou qualquer direito creditório, razão que motivou a interposição do presente 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 repetição de indébito/ressarcimento.

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 compreendido e elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

O convencimento do julgador forma-se pela aferição dos elementos da ocorrência do fato, que assumem status de certeza. Mas não basta ter certeza, inafastável o efeito psicológico da prova, que promove o convencimento do julgador no intuito de prolatar decisão que representa a verdade.

Regressando aos autos, a Recorrente não apresentou nenhuma prova que demonstre a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Pela avaliação probatória que faço dos autos, os documentos trazidos pela Recorrente não aclaram a dúvida suscitada e não logrou êxito em demonstrar o que alega com os elementos probatórios adequados, não subsistindo sequer dúvida em relação ao acerto das decisões do Fisco.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações retificadoras, mas a escrituração contábil e apontar em cada conta/subconta o recolhimento indevido, apresentar demonstrativo de apuração das contribuições sociais contrastando o cálculo original com o retificado, identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

Tenho por entendimento que, se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade recolhimento a maior, certamente poderá demonstrar documentalmente o suposto erro no preenchimento da DCTF e, por via de consequência, convencer os julgadores de que, de fato, o recolhimento indevido existiu. 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.

Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento das compensações declaradas, importa às autoridades fiscais e, também, aos tribunais administrativos aferir por documentação idônea a existência do crédito alegado. Entendo que andou bem a instância primeira de modo que o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integridade.

3 Da Posterior Produção de Provas e Diligência Fiscal

Sobre o pleito para que se abra a exceção para juntada posterior de provas, em afronta ao que determina o art. 16, §4º, Decreto 70.235/1972, não assiste razão a Recorrente vez que operada a preclusão no que toca à produção de provas no processo administrativo fiscal. Ainda, sobre o pleito para que sejam realizadas “diligências fiscais”, não vislumbro hipótese autorizadora para a aplicação do art. 29 do Decreto 70.235/1972 com a determinação de que seja o julgamento convertido em diligência. Não há a ocorrência de nenhuma das hipóteses autorizadas, de modo que a Recorrente foi oportunizada a apresentar toda documentação necessária à prova do fato no momento da Manifestação de Inconformidade, mas manteve-se inerte e optou por não participar do contencioso administrativo. Portanto, entendo pelo não cabimento de posterior produção probatória.

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva