



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.911438/2011-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.602 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de outubro de 2019
Recorrente MADEIREIRA BARRA GRANDE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não configura nulidade quando não há nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

O ressarcimento de COFINS e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.602 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10925.911438/2011-16

Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo abaixo o relatório produzido pela DRJ quando julgou a manifestação de inconformidade.

Trata o presente processo de PER/DCOMP 26140.39021.170209.1.7.04-7953, com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$23.965,92, recolhido em 30/09/2008.

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 débitos do contribuinte.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que em síntese e entre outros aspectos, reafirma a pretensão expressa no PER/DCOMP ora analisado, e, ainda, que o crédito informado é suficiente para a compensação do(s) débito(s) declarado(s).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juíz de Fora (MG) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 09-54.351 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2008

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

A recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma o seu inconformismo, alegando nulidade do acórdão e argumentando, em síntese, o seu direito a compensação do valor recolhido a maior, apresentando como meio de provas DCTF e DACTON quando apresentou a manifestação de inconformidade e o Balancete de verificação de 31/08/2008 apenas com o recurso voluntário.

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.

A recorrente diz que por um lapso não retificou a DCTF, enquanto o julgador de piso entende que essa retificação seria o documento hábil a corroborar o pagamento indevido ou a maior, referente à competência de agosto de 2008, conforme parte do recurso voluntário que abaixo transcrevo.

Conforme consta no acórdão recorrido, “segundo as informações constantes na DCTF, quando da entrega do PER/DCOMP, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito utilizado na compensação. Portanto, caberia ao interessado a prova de que cometeu erro no preenchimento da respectiva DCTF”.

Senhores Conselheiros, conforme explicado e demonstrado na manifestação de inconformidade, realmente houve equívoco da recorrente ao não retificar a DCTF da competência de agosto de 2008, assim o valor devido informado naquela declaração permaneceu incorreto. No entanto, não há motivo para a não homologação da compensação pleiteada, vez que quando da entrega do PER/DCOMP havia, pagamento a maior respaldando o crédito utilizado pela recorrente na compensação(...)

Compulsando a declaração de compensação transmitida (fls.04), observa-se que o sujeito passivo indicou **débito de COFINS, período de apuração 08/2008**, a ser compensado com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado por meio do documento de arrecadação (DARF) com as seguintes características:

Darf COFINS

01.Período de Apuração: 31/08/2008

CNPJ: 83.854.281/0001-77

Código da Receita: 5856

Nº de Referência:

Data de Vencimento: 19/09/2008

Valor do Principal

23.274,67

Valor da Multa

691,25

Valor dos Juros

0,00

Valor Total do DARF

23.965,92

Data de Arrecadação: 30/09/2008

O contribuinte não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Apesar do conjunto probatório entregue a época, a Unidade de Origem não homologou o crédito pleiteado sob o argumento de que a quantia que fora recolhida a maior já havia sido usada para a quitação de outros débitos.

Como justificativa do pedido de ressarcimento, a recorrente informa que ao revisar a apuração dos créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, constatou que não havia valores a serem recolhidos dos respectivos tributos para a competência de Ago/2008. Por outro lado não discorre sobre o que a levou a recolher um DARF no valor de R\$ 23.965,92.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente o Balancete de verificação, mas a apuração, conciliada com livros contábeis (diário, com o apoio de razão apontando em cada conta/subconta o recolhimento

indevido), bem como 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.

Pela avaliação probatória que faço dos autos somente o DACON, DCTF Original, bem como o Balancete de Verificação não aclaram a existência de crédito a ser compensado. O Livro Razão (também denominado "Razão Auxiliar"), livro obrigatório pela legislação comercial, seria de extrema importância para demonstrar a movimentação analítica das contas escrituradas no diário e constante do balancete.

Desta forma, não há, nos autos, os registros contábeis dos lançamentos de apropriação e baixa dos créditos de COFINS, neste caso, deveria ter sido apresentado o Razão da conta **COFINS a recuperar** (e suas contrapartidas), bem como para ser comprovado o valor de apuração da COFINS, poderia ter sido apresentado o Razão da conta **Cofins a recolher** (ou da conta de despesa atinente à COFINS) ou os registros apropriados do livro Diário.

O DACON apresentado configura declaração de caráter informativo e não instrumento de confissão de dívidas tributárias nem veículo de inscrição desses débitos em Dívida Ativa da União. A informação prestada no DACON, desacompanhada de documentos que a justifiquem, não é suficiente para provar a existência de direito creditório pleiteado em declaração de compensação.

Sobre esse tema cito a lição de Luciano Amaro, assim expressa (Direito Tributário, 20ª Ed., 2014, Ed. Saraiva, fls. 385):

O declarante pode retificar a declaração, consoante o art. 147, §1º: “A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”.

(..)

Se a declaração implicar redução ou exclusão do tributo (ou seja, se dela resultar uma situação de fato sobre a qual o tributo seja menor, ou sobre a qual não seja devido tributo), ela só é cabível se acompanhada da demonstração do erro em que se funde e se apresentada antes da notificação do lançamento. A declaração, portanto, presume-se verdadeira, por isso, ela não pode, simplesmente, ser desmentida pelo declarante, salvo se for apresentado o erro nela cometido.

Para que se possa superar a questão de eventual erro de apuração e analisar efetivamente o mérito da questão, deveriam estar presentes nos autos os elementos comprobatórios que pudéssemos considerar no mínimo como indícios de prova dos créditos alegados, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada, vejamos:

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.

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 nº 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, seria 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

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

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, 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

Márcio Robson Costa - Relator

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