



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10940.901046/2012-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3003-000.395 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de julho de 2019
Recorrente AUDEME AUTO PECAS E ACESSORIOS DEME LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/10/2007

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

O ressarcimento de PIS 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 Voluntário.

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.

Relatório

Por bem retratar os autos replico o relatório utilizado pela DRJ:

Trata o presente processo de PER/DCOMP 42880.16814.221209.1.3.04-8809, com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$1.925,60, recolhido em 19/10/2007.

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).

É o relatório do necessário.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, no acórdão 09-54.358 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/10/2007

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.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual sustenta que a apresentação prévia de DCTF retificadora não é requisito para verificação da liquidez e certeza de direito creditório.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A recorrente junta aos autos os seguintes Documentos:

Junto a Manifestação de Inconformidade: I - Despacho Decisório 020777902; II - Cópia da PER/DCOMP; III - Cópia DARF pago; VI - Contrato social original e última alteração; VII - Documentos do representante legal da empresa (CPF e RG) e junto ao Recurso Voluntário: anexo III - Relatório de Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição com Suspensão ou Sujeito a Alíquota Zero da COFINS.

A controvérsia pode ser resumida em saber se o direito creditório do contribuinte, fundado em recolhimento indevido ou a maior de tributo, pode ser analisado sem que o mesmo tenha realizado a retificação da DCTF.

A Receita Federal agiu corretamente em deixar de homologar o pedido de compensação fundamentado na ausência de saldo suficiente, posto que nos sistemas, de fato, não havia saldo suficiente, já que o pedido de compensação foi realizado sem que a Recorrente retificasse a DCTF.

Nesse sentido, após o despacho decisório foi protocolada a manifestação de inconformidade apenas com a juntada do extrato do PERDCOMP e DARF. Contudo, no entendimento da DRJ a ausência de retificação da DCTF inviabiliza a homologação da Dcomp apresentada. Vejamos:

Com efeito, elucido ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil¹, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 333, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos. Mesmo nos casos de apresentação de DCTF retificadora, se esta se der após a entrega do PER/DCOMP, há que se ter apresentação dos documentos a que já se referiu.

Compulsando os autos, verifico que no presente caso sequer houve a retificação da DCTF, visto que não há relato do contribuinte nesse sentido, bem como não houve a apresentação dessa declaração retificadora.

Esse tema foi profundamente debatido na Parecer Normativo Cosit nº2, de 28 de agosto de 2015, conforme trecho a seguir destacado. Vejamos:

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

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. (Acórdão nº 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

13.1. O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirmá-las. A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante

¹ Art. 214. A confissão é irrevogável, mas pode ser anulada se decorreu de erro de fato ou de coação.

comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.

(...)

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

(...)

18.5. Uma situação deve ficar clara: sempre haverá uma análise da autoridade fiscal/julgadora na situação pretérita daquele caso, mormente quando ela discorda das razões apresentadas pelo sujeito passivo. Nesse caso, a despeito da retificação da DCTF, dentro do seu livre convencimento, a autoridade fiscal/julgadora pode não dar provimento à manifestação de inconformidade, não tendo que se falar no procedimento descrito no item anterior. Afinal, não tendo sido retificada a DCTF previamente à transmissão do PER/DCOMP, o ônus passa a ser do sujeito passivo, conforme item 13.

(...)

20.3. Assim, certamente não é o desejável nem deve ser o corriqueiro, mas uma exceção, a possibilidade de retificação da DCTF depois de não homologada a DCOMP ou de indeferido o PER, desde que confirmada a disponibilidade do crédito. Essa retificação é suficiente para suscitar a revisão pela autoridade administrativa do despacho decisório, conforme seja objeto de pedido de revisão de ofício ou de manifestação de inconformidade, e esta ou a retificadora ocorra antes ou depois de decorridos 30 dias da não homologação, e desde que as informações prestadas à RFB não sejam diferentes de outras declarações tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010.

Como se vê, a Receita Federal também não precisa limitar sua análise apenas às informações prestadas na DCTF, mas cabe a ela a tarefa de confrontar as provas que documentam as atividades tributáveis com os tributos pagos.

No entanto, no presente caso, o contribuinte não demonstrou o erro de fato, - limitando-se a apresentar as declarações que não foram retificadas.

Prosseguindo na análise da atual problemática proposta e em respeito ao princípio da verdade material, concluo que o cerne da questão não se esgota na possibilidade ou não de retificação da DCTF para revisão de despacho decisório que deixou de homologar pedido de compensação, mas sim na comprovação de certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente alegações, pedido de compensação e DARF. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, pertinente ao tributo gerador do crédito alegado.

Neste caso, ao apresentar o Recurso Voluntário a Recorrente junta demonstrativo próprio, denominado de Relatório de Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição com Suspensão ou Sujeito a Alíquota Zero da COFINS (e-fls 79 a 136), no qual relata todos as entradas e saídas. Contudo, não trás aos autos as notas fiscais citadas no relatório e o Livro de apuração, sendo esses os documentos idôneos para verificação e formação de certeza do julgador

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, os documentos juntados e as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar 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.

Em que pese a recorrente tenha juntado extrato do PERDCOMP, DARF e Relatório, estes por si só não são suficientes para comprovar os créditos oriundos do PIS e por essa razão, no meu entendimento, as alegações recursais carecem de outras provas.

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 garantidas às partes.

O ônus de 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 Direito², 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 acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda³:

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

³ CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III.p. 139