



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.920642/2012-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.697 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente INDUSTRIA DE PAPELAO HORLLE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/05/2011 a 31/05/2011

INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente deduzida em manifestação de inconformidade. Opera-se a preclusão do direito alegar novos fatos em sede recursal. O limite da matéria em julgamento é delimitado pelo que vier a ser alegado em impugnação ou manifestação de inconformidade.

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecidos os argumentos sobre créditos com insumos e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(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), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem descrever a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório n.º rastreamento 40947574 emitido eletronicamente em 05/12/2012,

referente ao PER/DCOMP n.º 27126.80685.180112.1.3.04-5068.

A Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP foi transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido

PER/DCOMP com crédito de COFINS, Código de Receita 5856, decorrente de recolhimento

com Darf efetuado em 24/06/2011, no valor de R\$60.149,80.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do

DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais

pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não

restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172 de 25

de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de

dezembro de 1996.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório por meio de Edital, o interessado

apresentou a manifestação de inconformidade em 11/01/2013, tendo feito um resumo dos fatos.

Em seguida, ressaltou que a razão de não ter sido encontrado o crédito do

contribuinte está no fato de que este não constava nos dados de controle da Receita Federal do Brasil (DCTF). Fez referência à apuração do tributo na DCTF e no Dacon para afirmar que ficou demonstrada a origem do crédito e o erro cometido no preenchimento de uma obrigação acessória, qual seja, a DCTF, o que já teria sido corrigido por meio da retificadora entregue. Teceu ainda considerações sobre o princípio da verdade material e erro de fato, citando jurisprudência sobre o assunto.

A 2ª Turma da DRJ de Belo Horizonte julgou improcedente a manifestação de inconformidade por ausência de provas da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho por meio do presente Apelo, no qual sustenta, de forma bastante concisa, o reconhecimento do direito creditório pela alegação de recolhimento indevido de Cofins no período de apuração em debate. Pede o provimento do recurso.

Em síntese, são os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

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

1 Da preclusão – créditos de insumos

À inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Neste passo, observa-se que a Recorrente trouxe somente em Recurso Voluntário argumentos sobre créditos referentes a aquisição de insumos, que não foram expressamente deduzidas na manifestação de inconformidade, portanto não podem ser conhecidas por império da preclusão.

Não se pode esquivar da aplicação da lei, sobretudo quando tratar-se de enunciado de natureza processual que delimita a matéria em julgamento. A manifestação de inconformidade é a oportunidade que a Recorrente fala nos autos sobre a origem do seu crédito, de modo a possibilitar que a Delegacia de Julgamento faça a apreciação do mérito da demanda. Trazer a matéria apenas em Recurso Voluntário, além de vedada pelo Decreto 70.235/1972, causaria supressão de instâncias.

Por todo o alegado, não se pode conhecer do argumento por força da preclusão e para impedir a supressão de instâncias.

2 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.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): *demonstração da certeza e liquidez*.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cuja comprovação mostra-se fundamental para a efetiva compensação.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente não trás elementos probatórios que conduzam à compreensão de que exista de fato direito creditório líquido e certo apto a revelar equívoco no despacho decisório.

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 aos autos sua escrituração contábil, com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por documentos idôneos que comprovem a base de cálculo do tributo do período e, por seu turno, o *quantum* de tributo devido para assim deixar à evidência a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP e a possibilidade de compensá-lo com o débito informado.

3 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 enunciado legal disciplina a distribuição do ônus da prova no processo civil, que incumbe a quem do direito se aproveita. Esta formulação foi encampada no processo administrativo fiscal, com as devidas adaptações. Pela regra do ônus probatório, incumbe à Autoridade Fiscal a prova de ocorrência do fato gerador de tributo, em reverência ao artigo 142 do CTN. No que diz respeito a alegação de direito creditório para fins de compensação, o ônus probatório recai sobre o contribuinte, conforme o já mencionado art. 170 do CTN.

Em matéria fiscal, as provas devem ser compreendidas como meios aptos a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso que se discute, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos aptos a dissuadir os julgadores a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Em análise da situação concreta posta em julgamento, destaca-se a inexistência de elementos, provas ou indícios aptos a contrapor o despacho decisório e o acórdão recorrido. **A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como sua escrita contábil do período e demais documentos capazes de demonstrar a receita tributável do período de apuração.**

Tenho por entendimento que se o contribuinte foi capaz de apurar em sua contabilidade recolhimento de tributo a maior, informar o valor na transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos para convencer os julgadores. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a *certeza e liquidez* exigidas tanto pelo art. 170 do 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.

4 Da Conclusão

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.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e na parte conhecida negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva