



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.901747/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.448 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente COMERCIO DE VEICULOS ALTAIR LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/07/2007

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. 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 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), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.448 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.901747/2011-15

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade prolatado pela 5ª Turma de Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto. A questão de fundo que motivou a irresignação da Recorrente ampara-se em Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl. 7/9, emitido eletronicamente em 05/07/2011, referente ao PER/DCOMP nº 25850.87106.150807.1.3.04-6534.

O Despacho Decisório atacado não homologou crédito pleiteado pela Recorrente por não ter sido identificado saldo credor a compensar no período de apuração informado.

A Recorrente foi devidamente cientificada em 19/07/2011, conforme atesta a fl. 10. Em 02/08/2011 ofertou Manifestação de Inconformidade (fl. 11) pleiteando, em suma, a homologação da compensação aposta na DCOMP transmitida.

A instância *a quo* julgou improcedente o pleito da Recorrente em acórdão ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

*RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE
DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.*

A restituição, tal qual a compensação, pressupõe a existência de crédito do devedor para com o credor. No momento em que o sujeito passivo não retificou a DCTF, não fez com que se materializasse junto à Administração Tributária o valor que alega ter recolhido a maior, cujo montante pretendia ver reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Contra o acórdão foi interposto o presente Recurso Voluntário, no qual se alega unicamente a suposta existência de crédito a ser compensado e, na oportunidade, faz a juntada de DCTF retificadora e pede provimento do Apelo.

São os fatos.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3003-000.448 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.901747/2011-15

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.

DOS PROCESSOS APENSOS

De início, destaca-se que foram apensados aos presentes autos os PAFs de ns. 11030.901748/2011-51, 11030.901934/2011-91 e 11030.901935/2011-35. Sendo todos originados de Declarações de Compensação, transmitidas na mesma data, de mesmo contribuinte e matérias similares, uso para ambos as mesmas razões de decidir, que o faço pelo presente voto.

DA 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. Em seu favor, para demonstrar a extensão do crédito pleiteado, trouxe apenas a DCTF do período de apuração e, em Recurso Voluntário, fez juntada de DCTF retificadora.

A Recorrente sustenta que houve erro no preenchimento da DCTF, o que a levou ao pagamento do DARF do valor correspondente. Neste contexto não apresentou qualquer outro documento, tais como sua escrita contábil, notas fiscais, ou demais documentos idôneos que justificassem a retificação da DCTF com a redução do débito tributário.

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.

Valiosas as lições sobre prova do notável processualista italiano Francesco Carnelutti:

As provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.

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.

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Dinamarco afirma:

Todo o direito opera em torno de certezas, probabilidades e riscos, sendo que as próprias certezas não passam de probabilidades muito qualificadas e jamais são absolutas porque o espírito humano não é capaz de captar com fidelidade e segurança todos os aspectos das realidades que o circulam.

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 apresentou somente DCTF e retificadora referente a contribuição ao PIS/PASEP, de código de receita 2172 referente ao PA 07/2007.

Tanto no Despacho Decisório quanto no Acórdão de Manifestação de Inconformidade foi identificado que o crédito que estava sendo utilizado na compensação por ele pretendida já havia sido aproveitado na extinção de outro tributo. Cabia ao contribuinte demonstrar que essa afirmativa não refletia a realidade. Não obstante, sua atitude foi de fazer alegações gerais, sem demonstrar as questões de direito que embasavam seu indébito. Também não se preocupou em participar da instrução processual, pois não apresentou nenhum documento probatório no momento processual devido.

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.

No que toca ao princípio da Verdade Material, este Colegiado tem se pronunciado que há de se fazer um cotejo e, inclusive, acatando elementos probatórios juntados em fase recursal para, afastada a preclusão, busque-se a prevalência da Verdade Material.

Mesmo com o império da Verdade Material, a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório. Trouxe aos autos DCTF retificadora, mas não demonstrou a este Conselho as razões que motivaram a redução do valor informado.

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.

Portanto, visível que a Recorrente optou, deliberadamente, por trazer apenas documentos sem força probante, em todos os PAF sob apreciação, para sustentar seus argumentos, razão pela qual não há reparos a serem feitos no acórdão recorrido.

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

