



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.000290/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.184 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente ABRÃO DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício:2009

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

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim.

NOTA FISCAL CANCELADA. OBRIGATORIEDADE DA ESCRITURAÇÃO

A nota fiscal mesmo que cancelada deve ser escriturada e constar nos registros contábeis do contribuinte para que seja revestida de legalidade.

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)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Replico o relatório utilizado pela DRJ para retratar os fatos.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade (fls. 42 a 45) manejada pela pessoa jurídica acima identificada (doravante denominada Manifestante) contrariamente ao Despacho Decisório nº 353 - DRF/PEL (fls. 33 a 38) que não homologou as compensações apresentadas em formulário e juntadas aos autos às fls. 3 e 4, 28 e 29.

Preliminarmente, a Autoridade Tributária destacou a dificuldade em entender o fundamento do direito creditório, posto a ausência da descrição da situação fática, e elaborou a própria versão dos fatos a partir dos documentos carreados aos autos. Entendeu que:

a Manifestante protocolizou o presente processo para obter a compensação de valor referente à Cofins depositado judicialmente e convertido em renda da União, porém oriundo de nota fiscal cancelada.

Com base na legislação correlata (Lei nº 9.703/1998 e Ato Declaratório Normativo nº 3, de 14/11/1996), a Fiscalização chegou à conclusão de que “os depósitos judiciais devem ser tratados pela autoridade judicial, não possuindo a autoridade administrativa competência para imiscuir-se nesta seara”. Sequer a transformação do depósito em pagamento definitivo detém o condão de modificar esse entendimento. Salientou, também, a dificuldade operacional em devolver os valores advindos de depósitos judiciais ou extrajudiciais, conforme a Nota Conjunta RFB Codac/Corec nº 3, de 02/05/2011.

Ciente do Despacho Decisório em 05/07/2011 (Aviso de Recebimento, fl. 41), a Manifestante sintetiza a situação fática em torno da lide. Por meio do *writ*, ela desejava isentar-se da Cofins com fulcro na Súmula 276/STJ, tendo efetuado os depósitos judiciais a que se refere o art. 151, II, do Código Tributário Nacional. Destaca que, em Junho/2008, efetuou, erroneamente, o depósito correspondente à contribuição calculada sobre nota fiscal cancelada, e que este numerário integrou indevidamente a composição dos valores convertidos em renda da União, após o trânsito em julgado desfavorável a sua pretensão.

Em seguida, a Manifestante apresenta os documentos comprobatórios trazidos aos autos e as premissas incontroversas sobre que se funda seu pedido de compensação, antes de chegar ao ponto nuclear da questão de que a decisão da Autoridade Fiscal contraria o entendimento jurisprudencial da Receita Federal do Brasil, sendo, sim, cabível a apreciação de compensação de valores depositados judicialmente a maior.

Outrossim, aduz que o § 3º do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, não arrola o crédito decorrente de depósito judicial como espécie que não pode ser objeto de compensação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza (CE) julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls 157) e a decisão foi assim ementada:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2009

DEPÓSITO JUDICIAL. CONVERSÃO EM RENDA. RESTITUIÇÃO. PARCELA NÃO COBERTA PELO OBJETO DA AÇÃO JUDICIAL.

É passível de restituição a parcela do depósito judicial convertido em renda da União que não integra o objeto da correspondente ação judicial e, portanto, não atingida pelos efeitos da coisa julgada, considerada indevida posteriormente ao depósito.

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA.

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.

Ausentes os atributos de certeza e de liquidez do pagamento indevido ou a maior, não há como homologar a compensação.

Inconformada a recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 175/178) requerendo o reconhecimento do crédito, sem acrescentar novas provas.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, eis porque tomo conhecimento.

A questão proposta inicialmente pela Recorrente diz respeito a pedido de compensação manual, com base em crédito, no valor de R\$ 30.023,90, referente a “Cofins-Depósito Judicial”, realizado em 20 de junho de 2008, que alega ter sido efetuado em valor superior ao devido. Os débitos são relativos a “Cofins – Não cumulativa”, referentes ao período de apuração de fevereiro, março e abril de 2010.

Inicialmente a negativa da homologação se deu porque a Receita Federal entendeu que não tinha competência para interferir em valores objeto de depósito judicial concluindo o despacho decisório da seguinte forma:

Considerando que a Receita Federal do Brasil não possui competência para interferir em valores que tenham sido objeto de depósito judicial, proponho a não homologação das compensações, com o prosseguimento da cobrança dos débitos indevidamente compensados, ressalvando que a cobrança deverá ser suspensa caso o contribuinte apresente manifestação de inconformidade contra a não homologação das compensações, conforme faculta o anteriormente transcrito artigo 66 da IN RFB nº 900/2008.

A questão da competência foi superada pelo julgador de piso que ao apreciar a Manifesta do Inconformidade concluiu que:

Dessa forma, entendo que a Manifestante teria o direito de requerer a compensação com débitos próprios do depósito judicial supostamente indevido, mesmo porque já está convertido em renda da União (pagamento definitivo), mostrando-se ser impraticável a devolução de que trata o art. 1º, § 3º, I, da Lei nº 9.703/1998.

No mais, oportuno destacar que o depósito judicial convertido em renda da União não é defeso de ser objeto de pedido de compensação, conforme a lista exemplificativa arrolada no art. 34, § 3º da IN RFB nº 900/2008 (à época em vigor).

Contudo, no mérito negou provimento ao recurso voluntário porque entendeu que o crédito não possui liquidez e certeza suficiente para a homologação do pedido de compensação, sendo certo que baseou o seu voto na apuração realizada com as provas que há nos autos.

Isso porque a Recorrente ampara o seu crédito em nota fiscal cancelada, conforme se pode extrair do manifesto de inconformidade, vejamos:

A título de complementação dos esclarecimentos a contribuinte informa que:

Através do mandado de segurança referido no relatório a contribuinte pretendi ver-se isentada do pagamento da COFINS, com amparo na Súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça.

Durante o trâmite da ação mandamental a contribuinte efetuou o depósito da COFINS.

No mês de junho de 2008 a contribuinte depositou judicialmente, por erro, a COFINS **decorrente de uma nota fiscal que fora cancelada e cujo crédito nela representado aquela jamais recebeu. (grifei)**

O pedido veiculado através do mandado de segurança foi rejeitado em primeira e segunda instâncias, bem como nas instâncias especial e extraordinária.

Transitada em julgado a decisão, foram os depósitos judiciais efetuados pela contribuinte transformados em renda da União, inclusive aquele relativo à nota fiscal cancelada, que, à toda evidência, era, e é, indevido.

Diante desse cenário a DRJ passa analisar a documentação apresentada pelo contribuinte com a finalidade de encontrar correlação entre a dita nota fiscal e o pagamento declarado como superior ao devido no depósito judicial. Dessa análise se extrai os seguintes apontamentos:

Assim, verifica-se que a Manifestante anexou aos autos as três vias da nota fiscal de serviço nº 32224 de que fala o art. 193 (cliente, arquivo e fisco - fls. 13 a 15), mas não a declaração de motivos de seu cancelamento. No documento fiscal, emitido em 02/05/2008 em favor de WTORRE Erg Empreendimentos Navais e Portuários S/A (doravante denominado WTORRE), no valor de R\$ 652.693,30, consta retenção na fonte do imposto de renda (R\$ 9.790,40) e das contribuições à alíquota 4,65% (R\$ 30.350,24).

Ela ainda juntou o Livro Razão de 01/05/2008 a 31/05/2008, em que não está escriturada a NFS nº 32224, e sim apenas a linha Vlr. Nf. 32338 WTORRE R\$ 334,82 (fls. 16 e 17); o documento de arrecadação para depósitos judiciais ou extrajudiciais, no valor de R\$ 35.436,61 (fl. 18); uma tabela de produção própria com os cálculos da Cofins do mês de Maio/2008 (fl. 19); e o Ofício nº 4837733 (fl. 20), que transformou em pagamento definitivo os valores de fls. 21 a 24.

No que se refere ao primeiro parágrafo verifico que o julgador de piso entendeu pela necessidade de declaração de motivos pelo cancelamento da nota fiscal, contudo, considerando que o estado em que a nota foi emitida, Rio Grande do Sul, não havia essa exigência, bastando a apresentação das 3 vias, como bem mencionou o recorrente:

Ab initio, inaplicável a espécie o Decreto Municipal n.º 10.514/91, uma vez que seu escopo restringe-se ao município do Rio de Janeiro, RJ, enquanto que, no caso em tela, tanto a recorrente quanto a tomadora dos serviços tinham domicílio fiscal em Rio Grande, RS, como se vê à fl. 13. Assim, a norma aqui incidente é a Lei Municipal n.º 3812/83 (anexa) que, vigente ao tempo dos fatos, não impunha qualquer obrigação ao contribuinte que cancelasse uma nota fiscal de declarar os motivos do cancelamento, obrigação essa, portanto, a qual descabia ser exigida da primeira, na exegese do artigo 113, §2º, do Código Tributário Nacional.

Nesse ponto assiste razão ao recorrente quanto a comprovação do cancelamento da nota fiscal objeto do debate.

Passamos agora a análise das demais provas que já foram tratadas no destaque feito acima do acórdão recorrido. Acrescento que não há nos autos a data de cancelamento da nota fiscal emitida em 02/05/2008 e que o depósito judicial que o recorrente alega ser referente a essa nota fiscal em específico foi realizado em 20/06/2008 (fls. 23) de onde se presume que até esse momento não teria ocorrido o cancelamento.

Observo que o julgador de piso buscou provas da escrituração dessa nota fiscal nos registros contábeis da empresa e não localizou, fez um comparativo global das transações comerciais realizadas entre a recorrente e a empresa WTORRE e não localizou nesses registros uma relação com os valores discutidos aqui no processo.

A ordenamento contábil-tributário não abre margem para emissão de nota fiscal sem a devida escrituração, sem que ocorra o seu registro no livro registro dos serviços prestados.

Nesse passo também foi o entendimento da Solução de Consulta nº 4 – Cosit, de 12 de janeiro de 2017, utilizando-se do Decreto-Lei nº 1.598 de 1977, vejamos:

Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, re produzido no art. 923 do RIR 99

“Art. 9º (...)

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

17. Assim, constata-se que, entre outros efeitos, a emissão da nota fiscal gera contra o emissor presunção relativa de veracidade das informações e necessidade de escrituração contábil e fiscal correspondente, servindo como instrumento probatório para o Fisco ainda que haja irregularidades procedimentais em sua emissão.

Como se vê a escrituração da nota fiscal é obrigatória, mesmo que seja posteriormente cancelada. Considero que as devoluções de vendas (também denominadas "vendas canceladas") constituem-se contabilmente, em redutores da receita operacional bruta. Ocorrendo a devolução de venda, o valor correspondente a essa devolução deverá ser contabilizado em conta própria, como redutora da receita bruta das vendas (debitando receita de venda de cliente/ creditando cliente).

Por seu turno em se tratando de cancelamento após a escrituração da Nota Fiscal no livro Registro de Saídas, caso em que os tributos passam a figurar como devido, se faz necessário para efeito de anulação do lançamento de estorno na escrita fiscal.

Voltando ao que constou na Solução de Consulta nº 4 – Cosit, de 12 de janeiro de 2017, ratifica a necessidade de registro contábil da nota fiscal cancelada, conforme podemos notar do trecho abaixo destacado:

Pois bem, tratando-se de empresas tributadas com base no lucro real, como é o caso da consultante, a legislação tributária determina, na apuração do lucro líquido, a observância da legislação comercial e das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, independentemente da forma societária adotada pela pessoa jurídica – arts. 247, § 1º, 248, 251 e 274, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (arts. 7º e 67, inciso XI, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977).

O caput do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, prescreve que a escrituração será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. O § 1º do art. 187, abaixo transcrito, explicita esse regime, ao afirmar que na determinação do resultado do exercício serão computadas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda: (grifei)

Art. 187 . (...) § 1º. Na determinação do resultado do exercício serão computados: a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (grifou-se) Observe-se que, de acordo com o “Princípio da Competência” os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos nos

períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento, e pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas, consoante a Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, na redação dada pela Resolução CFC nº 1.282, de 28 de maio de 2010.

Toda essa construção serve para demonstrar que a ausência de registro contábil da nota fiscal não pode ser chancelada de legalidade por este Conselho. Permitir a compensação de valores sem que se tenha de forma inequívoca a certeza de que o crédito possui origem formalmente reconhecida é contrariar o preceito do artigo 170 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

Diante do exposto, visto que o crédito requerido não está revestido de liquidez e certeza, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa