



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11080.903743/2012-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.303 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de junho de 2019
Recorrente ISDRALIT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - GRUPO ISDRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

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, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marcos Antônio Borges - Presidente.

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 Declaração de Compensação (Dcomp) eletrônica nº 01207.59201.100809.1.7.049060, transmitida em 10 de agosto de 2009, por meio da qual a contribuinte solicita compensação de débito com crédito, no valor de R\$ 25.980,30, que teria sido indevidamente recolhido a título de contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/Pasep), mediante Darf código 6912, em 24 de abril de 2009, no valor de R\$ 144.780,56, relativo ao período de apuração de 31 de março de 2009.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre RS pela não homologação da compensação declarada, mediante Despacho Decisório, à folha 142, emitido em 03 de abril de 2012, fazendo-o com base na constatação da inexistência do crédito informado, uma vez que o valor recolhido já havia sido integralmente utilizado para extinção do débito relativo ao período de apuração a que se referia, não restando crédito disponível para compensação dos valores informados na Dcomp.

Inconformada com a não homologação da compensação, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade na qual alega que, revisando a apuração do PIS/Pasep, referente ao período de apuração de março de 2009, constatou que o débito original correto era R\$ 118.800,26, o que resultou no pagamento a maior de R\$ 25.980,30, uma vez que o pagamento correspondente foi de R\$ 144.780,56. A contribuinte explica que, quando constatou que procedeu ao recolhimento a maior, deveria ter promovido a retificação da DCTF, porém não o fez antes da transmissão da Dcomp. Argumenta a interessada que a retificação transmitida em 13 de novembro de 2009 corrigiu o valor do débito de PIS/Pasep de março de 2009, que passou a ser R\$ 118.800,26, valor este que repetiu na retificação efetuada em 08 de abril de 2010.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 07-34.467 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO ASSOCIADO A ERRO EM VALOR DECLARADO EM DCTF. REQUISITO PARA HOMOLOGAÇÃO.

Nos casos em que a existência do indébito incluído em declaração de compensação está associada à alegação de que o valor declarado em DCTF e recolhido é indevido, só se pode homologar tal compensação, independentemente de eventuais outras verificações, nos casos em que o contribuinte, previamente à apresentação da DCOMP, retifica regularmente a DCTF.

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 controvérsia pode ser resumida em saber se após a retificação da DCTF havia saldo credor suficiente a ser compensado pois é fato incontroverso que a retificação somente foi realizada após a transmissão do DCOMP que deu ensejo ao Despacho Decisório que o deixou de homologar.

Por uma questão de ordem lógica dos acontecimentos 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 antes que a Recorrente retificasse a DCTF.

Nesse sentido, após o despacho decisório foi protocolada a manifestação de inconformidade com a juntada de alguns documentos comprobatórios. Contudo, no entendimento da DRJ a retificação da DCTF após pedido de compensação não produz efeitos em relação a Dcomp anteriormente apresentada. Vejamos:

Por óbvio que não se está aqui a afirmar que o crédito contra a Fazenda Nacional existe ou não existe, dado que não é isto que importa para o caso concreto que aqui se tem. O que se afirma, e isto sim, é que só a partir da retificação da DCTF é que a contribuinte passa a ter crédito contra a Fazenda devidamente conformado na forma da lei. Assim, a retificação efetuada pode produzir efeitos em relação a Dcomp apresentada posteriormente a esta retificação, mas não para validar compensações anteriores. De se dizer que débitos anteriores, não adimplidos no prazo legal, podem ser incluídos em Dcomp, mas neste caso, por óbvio, tais débitos deverão ser declarados com a devida adição da multa e dos juros de mora legalmente previstos (aliás, está aqui mais uma razão para a impossibilidade de validação retroativa da compensação: como só posteriormente à data de vencimento do tributo e à data de prolação do Despacho Decisório é que houvesse retificação da DCTF, estar-se-ia permitindo, com a validação retroativa, o adimplemento a destempo da obrigação tributária, sem o acréscimo da penalidade e encargos legais previstos).

Ao meu ver o entendimento acima não condiz com a prática habitual, sendo contrário as conclusões propostas pela solução de COSIT 02 de 2015, que confirma a possibilidade de retificação da DCTF após transmissão da DECOMP:

49. No caso da Dcomp, o encaminhamento de débito para inscrição em dívida ativa dá-se quando a compensação efetuada não é homologada por despacho decisório da autoridade administrativa (em função de análise manual ou eletrônica), e, cumulativamente, tal decisão não é reformada em função de contencioso administrativo, seja pelo fato de não se ter instaurado o litígio, seja em virtude de decisão administrativa definitiva, total ou parcialmente, desfavorável a ele.

20.2. Portanto, a princípio, não há impedimento para que o indeferimento do PER ou a não homologação da DCOMP possa ser desfeita na hipótese de o sujeito passivo comprovar que de fato tinha o direito ao crédito informado, ainda que para isso tenha sido necessário retificar a DCTF depois de analisado o PER/DCOMP. Tem-se aqui que o erro, o esquecimento de praticar um ato que lhe era necessário para confirmar formalmente um direito que ele já tinha desde a apresentação da DCOMP.

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.

Ocorre, porém, que embora a retificação posterior da DCTF seja chancelada pela Receita Federal, a análise da possibilidade de verificação do crédito tributário esbarra na necessidade de comprovação da liquidez e certeza.

Prosseguindo na análise da atual problemática proposta, 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 retificação da DCTF. 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.

Nesse sentir, considerando que o código 6912 de recolhimento do DARF (e-fls 25) trata de PIS no regime não-cumulativo (lei n.º 10.637/02), para comprovação da certeza e liquidez faz-se necessário a juntada de notas fiscais para comprovar as tomadas de crédito.

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 pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados, considerando o regime não cumulativo declarado na arrecadação, 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 o livro diário e o livro razão, estes por si só não são suficientes para comprovar os créditos oriundos do PIS no regime não cumulativo e por essa razão, no meu entendimento, as alegações recursais carecem de 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 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 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

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

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