



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.926368/2012-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.592 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 09 de fevereiro de 2021
Recorrente MAGAZZINO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 01/10/2004

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico”.

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)

Ariene d’Arc Diniz e Amaral - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Muller Nonato Cavalcanti Silva, Ariene d'Arc Diniz e Amaral (relatora).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-001.592 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12448.926368/2012-71

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

“Trata o presente processo do PER/DCOMP n.º 28310.38290.221111.1.3.04-3539 (fls. 02 a 06), transmitido em 22/11/2011 pelo contribuinte acima identificado, no qual solicita a compensação do valor de R\$ 41.047,49, relativo à Cofins não cumulativa, período de apuração 10/2009, recolhido em 25/11/2009, com débito também de Cofins (valor original de R\$ 21.847,60).

À fl. 07 consta despacho decisório eletrônico proferido pela DRF – Rio de Janeiro I/RJ em 06/12/2012, o qual reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido – R\$ 7.886,15, em razão de o pagamento informado no presente PER/DCOMP ter sido utilizado em parte para quitação do débito relativo ao PA 10/2009 (R\$ 19.199,89), e o restante no PER/DCOMP n.º 00205.07620.270911.1.7.04-2116 (R\$ 13.958,45).

Cientificado desta decisão em 17/12/2012 (fls. 53/54), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 27/12/2012 (fls. 11/12), alegando, em resumo, que:

- É notório o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, decorrente da impossibilidade de acesso ao processo administrativo, maculando não só a Constituição, mas também o próprio PAF;
- A RFB alega que parte do crédito já fora utilizado no PER/DCOMP retificador 00205.07620.270911.1.7.04-2116, que tem como PER/DCOMP original 14330.89023.260811.1.3.04-8355;
- Fizemos o cancelamento do PER/DCOMP acima em 21/10/2011, conforme documentos em anexo (fls. 36 a 52), mas o cancelamento não foi homologado pela RFB, fazendo com que fosse emitido despacho decisório indevidamente; • Com o cancelamento do PER/DCOMP 14330.89023.260811.1.3.04-8355 e 00205.07620.270911.1.7.04-2116 (retificador), entendemos que o presente despacho decisório não procede, esperando que seja homologada a compensação realizada no presente PER/DCOMP.

Em 20/06/2014 o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJO para julgamento (fl. 58) e novamente em 10/10/2017 (fl. 19.695).

Em 16/01/2017, o contribuinte solicitou a juntada aos autos da documentação de fls. 61 a 12.398, 12.416 a 12.590, 13.151 a 19.628, 19.633 a 19.644, 19.649 a 19.660, 19.665 a 19.676 e 19.681 a 19.692.

É o relatório”.

A DRJ não conheceu da manifestação de inconformidade nos termos do voto do relator, do qual destaco os seguintes trechos:

Em 21/10/2011 a empresa solicitou o cancelamento do PER/DCOMP 14330.89023.260811.1.3.04-8355 (fl. 36). No entanto, tal pedido permanece com sua análise suspensa, considerando que em 27/09/2011 a empresa já havia apresentado o PER/DCOMP n.º 00205.07620.270911.1.7.04-2116 (fls. 38 a 43) retificando o de n.º 14330.89023.260811.1.3.04-8355. Tal retificação foi aceita, reconhecendo-se integralmente o crédito nela informado, utilizando-se, naquela compensação já homologada, um crédito original de R\$ 13.958,45, restando, portanto, um crédito

residual de R\$ 7.886,15 (R\$ 21.847,60 - R\$ 13.958,45), exatamente o valor reconhecido nestes autos.

Em 17/11/2011 a empresa apresentou novo pedido de cancelamento do PER/DCOMP 14330.89023.260811.1.3.04-8355 (fl. 45), o qual, da mesma forma que o anterior, permanece com sua análise suspensa, em razão da retificação apresentada anteriormente.

Em 22/11/2011, o contribuinte apresentou o PER/DCOMP n.º 28310.38290.221111.1.3.04-3539, objeto da presente análise.

O contribuinte inicialmente retificou o PER/DCOMP n.º 14330.89023.260811.1.3.04-8355, o qual, em consequência, foi cancelado e substituído pelo PER/DCOMP n.º 00205.07620.270911.1.7.04-2116 em 27/09/2011. Posteriormente, apresentou dois pedidos de cancelamento para o PER/DCOMP retificado (21/10/2011 e 17/11/2011), os quais, em razão da retificação, não foram deferidos.

Desta forma, conclui-se que o PER/DCOMP n.º 14330.89023.260811.1.3.04-8355 efetivamente deixou de produzir efeitos desde a sua retificação. No entanto, o mesmo não ocorreu com o PER/DCOMP n.º 00205.07620.270911.1.7.04-2116, retificador, o qual em nenhum momento foi objeto de pedido de cancelamento formulado pela empresa. Correto, portanto, o despacho decisório questionado.”

É o relatório.

Voto

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Sobre a tempestividade do recurso, verifica-se que o prazo para interposição da peça recursal é de 30 (trinta) dias a contar da intimação é tempestivo.

Sobre o pedido de sustentação oral no âmbito das Turmas extraordinárias dispõe Anexo II do Regimento Interno do CARF

Art. 61-A. As turmas extraordinárias adotarão rito sumário e simplificado de julgamento, conforme as disposições contidas neste artigo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

2º A pauta da reunião será elaborada em conformidade com o disposto no art. 55, dispensada a indicação do local de realização da sessão, e incluída a informação de que eventual sustentação oral estará condicionada a requerimento prévio, apresentado em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta, e ainda, de que é facultado o envio de memoriais, em meio digital, no mesmo prazo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017).

Ausente o requerimento nos termos do regimento, passa-se a apreciação do recurso voluntário.

A controvérsia dos autos cinge-se a possibilidade de reconhecimento do erro material do pedido de compensação. Alega o contribuinte desde a manifestação de inconformidade o erro no preenchimento da declaração de compensação:

O crédito arguido pela Secretaria da Receita Federal refere-se ao valor original de R\$ 25.965,53 (vinte e cinco mil, novecentos e sessenta e cinco reais e cinquenta e três centavos). De fato, tal crédito já havia sido objeto de compensação, anteriormente. **O ora peticionante errou no momento do preenchimento da origem do crédito, considerando que deveria ter feito constar informação tocante ao DARF abaixo discriminado:**

DARF:

Período de apuração 31/10/2004
Código da receita 2172 (COFINS)
Valor R\$ 101.445,91

O Contribuinte reconhece ter indicado o DARF erroneamente, todavia, em manifestação de inconformidade não apresentou nenhum documento comprobatório. No recurso voluntário, por sua vez, o contribuinte além de alegar a nulidade da decisão da DRJ e a prevalência da verdade material, apresentou tanto a DCTF retificadora apresentada quanto o DARF constando como valor apurado a título de COFINS, referente ao mês de outubro de 2004 foi de 75.480,38, quitado por DARF no valor de 101.445,91.

Apesar das alegações do contribuinte bem como da possibilidade de reconhecimento da documentação apresentada no recurso voluntário, com a devida vênia, entendo que esta por si só não é capaz de comprovar a existência do indébito, havendo necessidade de verificação a partir da documentação contábil, no caso a escrituração contábil, a confirmação dos valores apresentados na DCTF retificadora, e, que não foi apresentada pela contribuinte.

Além disso o extrato acostado aos autos informa a homologação concluída da DCOMP 00205.07620.270911.1.7.04-2116.

PER/DCOMP - Consulta - Parâmetros Básicos - v20180109							
Básicos	Ficha/Item	RDC	Utiliz. do Crédito	PER/DCOMP Relacionados	Despachos Decisórios		
Resultado da Seleção							
Impr.					Vir. total débitos	1 / 1	
<input type="checkbox"/>	PER/DCOMP	CNPJ/CPF	Valor total crédito	Vir. cred dt transmi	Vir. Ped rest/ress	Dt. transm.	
<input type="checkbox"/>	00205.07620.270911.1.7.04-2116	07.669.173/0001-46	16.442,29	16.442,29	16.398,38	27/09/2011	
<input type="checkbox"/>							
<input type="checkbox"/>							
<input type="checkbox"/>							
<input type="checkbox"/>							
Nome empresarial/Nome: MAGAZZINO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA							
CNPJ Matriz: 07.669.173/0001-46		UA Mat./Decl: 07.1.08.00		CNPJ/CEV NIT Det: 07.669.173/0001-46		Crédito UA det. cré: 07.1.08.00	
Tipo declaração: RETIFICADORA	Proc. ação jud.: NÃO	Dt. 1ª DCOMP ativa: 27/09/2011	Nº proc. atrib. PER/DCOMP: 12448.926366/2012-82	Nº processo adm. anterior:	Nº processo judicial:		
Tipo documento: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	Tipo crédito: PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR	Período de Apuração: 31/10/2009		Perfil contribuinte: INVÁLIDO			
Situação da Declaração: HOMOLOGAÇÃO TOTAL		Motivo da situação da declaração: HOMOLOGAÇÃO CONCLUÍDA			Imp. ret/canc: NÃO	CPF inf. trat. manual:	
Nº PER/DCOMP c/ informação do crédito: 14330.89023.260811.1.3.04-8355		Nº do PER/DCOMP retificado/cancelado: 4.6	Versão: 4.6		Nº processo habilitação: NÃO	Débitos:	
CNPJ Sucessora:		UA Sucessora:	Grupo Tributo: COFINS	Código da Receita: 5856	Data de Arrecadação: 25/11/2009	Agrup. PGM: NÃO	
Histórico: Detalhe Param							

O contribuinte não contesta a homologação posta no extrato tampouco comprova sua não ocorrência, limitando-se a afirmar a impossibilidade de solicitação do referido cancelamento por não ser declaração original, que, por conseguinte é insuficiente.

1 Princípio da verdade material

O princípio da verdade material é máxime do processo administrativo fiscal e deve prevalecer sempre que o contribuinte conseguir fundamentar direito alegado em documentação hábil, escrituração contábil e fiscal, amparada pelos respectivos documentos que lhe dão suporte, ainda que em sede de recurso voluntário. O princípio, entretanto, não serve para substituir a ação necessária do contribuinte. Neste sentido é larga jurisprudência deste CARF, a exemplo do acórdão abaixo:

“Acórdão nº 3003-000.647

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo. DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico”.

2 Comprovação do crédito a compensar

Tratando-se de compensação tributária, modalidade de extinção do crédito tributário, aceita sob determinadas condições, tem-se em síntese que (i) pressupõe a existência de créditos e débitos do contribuinte; (ii) a compensação deve ser realizada com créditos líquidos e certos; (iii) o ônus da prova incumbe ao contribuinte; conforme o entendimento deste tribunal administrativo muito bem consolidado no voto do Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, no Acórdão nº **3003-001.000** (e outros), com o qual concordo e passo respeitosamente a adotar, nos termos regimentais, conforme trecho de voto abaixo transcrito:

“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.

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 asserta o artigo 170.

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.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente não trás qualquer elemento probatório que conduza à compreensão de que exista de fato direito creditório líquido e certo apto a revelar equívoco no despacho decisório de e-fl. 7.

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 ao conhecimento deste Conselho sua escrita contábil com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por notas fiscais e/ou documentos idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP. Não o fazendo, restam inócuas as alegações aventadas neste Apelo.

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 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 compensação.

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 elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Regressando aos autos, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integridade do crédito pleiteado. **A Recorrente**

não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição Cofins do período de apuração discutido.

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o valor do crédito para transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos. 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. 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”.

A situação que se verifica nos autos revela que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar documentalmente o direito alegado. Os documentos acostados são insuficientes a comprovação do existência do crédito, porquanto a escrituração contábil-fiscal seria imprescindível para confirmar a procedência da alegação.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ariene d’Arc Diniz e Amaral