



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.901047/2013-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.866 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2021
Recorrente COOPERATIVA LANGUIRU LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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.

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, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Adoto relatório produzido pela DRJ visto que sintetiza corretamente os fatos.

Vejamos:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo - mercado interno, incidente no 4º trimestre/2006, no valor de R\$ 200.579,87, transmitido através do PER/Dcomp nº 31190.44189.140111.1.5.10-0402.

A DRF Santa Cruz do Sul proferiu o Despacho Decisório de fl. 20, para reconhecer o direito creditório de R\$ 124.489,14, homologar parcialmente a compensação declarada no PER/Dcomp n.º 25011.49242.020407.1.7.10-3340, não homologar as compensações declaradas nos PER/Dcomps n.º 26315.17531.150507.1.3.10-0470 e 15063.03778.300608.1.3.10-9928, não tendo restando valor a ser ressarcido.

Cientificado em 14/05/2013, fl. 47, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 10/19, em 12/06/2013, para afirmar que conforme o Despacho Decisório, o valor informado no Dacon, na Ficha 6A, linha 24, coluna receita de mercado interno não tributado, seria menor que o informado no PER/Dcomp, tendo sido

considerado pelo Fisco que o saldo passível de ressarcimento informado pelo contribuinte incluiria as receitas tributadas e as não tributadas no mercado interno.

Alegou que não teria requisitado créditos decorrentes de receitas tributadas no mercado interno, teria apenas preenchido incorretamente o Dacon.

Citou jurisprudência administrativa e o Princípio da Verdade Material.

Defendeu ainda que a ciência do Despacho Decisório teria ocorrido em 14/05/2013, após decorridos mais de cinco anos da transmissão das Dcomps n.º 25011.49242.020407.1.7.10-3340 e 26315.17531.150507.1.3.10-0470. Destacou que as

declarações não teriam sido retificadas, afastando o § 5º, art. 74, Lei n.º 9.430/96 e o art. 91 da IN RFB n.º 1.300/2012. Concluiu que as Dcomps estariam extintas com base no art. 156 do CTN.

Argumentou, por fim, que no Despacho Decisório teriam sido aplicados multa e juros de mora, com base no art. 36 da IN RFB n.º 900/2008, mas tal IN teria sido revogada pela IN RFB n.º 1.300/2012. Em virtude da inexistência da norma à época, requereu a

reforma do Despacho Decisório, com a exclusão da multa e juros de mora.

Concluiu, para requerer: o reconhecimento da homologação tácita das compensações e do erro de preenchimento do Dacon; alternativamente, que fossem excluídos os juros e multa de mora; a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a produção de todas as provas admitidas em Direito, em especial a documental.

É o relatório.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade a Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) julgou parcialmente procedente o pleito, entendendo pela homologação tácita da compensação, dos débitos informados nas declarações de compensação 25011.49242.020407.1.7.10-3340 e 26315.17531.150507.1.3.10-0470, contudo, manteve a negativa do pedido de ressarcimento pela ausência de provas e concluiu que:

Diante do exposto, VOTO para julgar a manifestação de inconformidade como procedente em parte, apenas para reconhecer a extinção dos débitos constantes das Dcomps n.º 25011.49242.020407.1.7.10-3340 e 26315.17531.150507.1.3.10-0470, por homologação tácita.

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, e-fls. 125/135, requerendo a reforma da parte do julgado que não foi procedente, sem acrescentar provas.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3201-007.866 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13005.901047/2013-17

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos para sua admissibilidade.

Conforme relatado trata-se de pedido Ressarcimento de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo - mercado interno, incidente no 4º trimestre/2006, no valor de R\$ 200.579,87, transmitido através do PER/Dcomp nº 31190.44189.140111.1.5.10-0402. Que foi homologado parcialmente até o valor de R\$ 124.489,14, resultando na não homologação das compensações declaradas nos PER/Dcomps nº 26315.17531.150507.1.3.10-0470 e 15063.03778.300608.1.3.10-9928.

Contudo, após o julgamento da Manifestação de Inconformidade o julgador de piso não reconheceu a homologação tácita das compensações, PER/Dcomps nº 26315.17531.150507.1.3.10-0470 e 15063.03778.300608.1.3.10-9928 e manteve a negativa do Ressarcimento.

O contribuinte relata em seu Recurso Voluntário, assim como fez na Manifestação de Inconformidade, que incorreu em erro no preenchimento da DACON informando como passíveis de Ressarcimento créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, em vez de ter informado os créditos na sua totalidade como vinculados a receitas não tributadas.

Dessa forma apresentou seu Recurso com os seguintes fundamentos:

- Ausência de retificação do DACON por conta de expressa determinação da RFB;
- Créditos de PIS não cumulativos. Mercado Interno Não Tributado. Erro de preenchimento do DACON;
- Penalidade aplicada com base em dispositivo que não prevê a aplicação de multa.

Na oportunidade em que apresentou a Manifestação de Inconformidade o Recorrente alegou estar apresentando as provas que julgava serem suficientes, tanto que junto ao Recurso Voluntário não foi juntado mais nenhum documento. Vejam destaques:

3.2.10 E para que reste devidamente comprovado o alegado, isto é, de que houve apenas um mero erro no preenchimento no DACON, a ora Requerente anexa à presente Manifestação de Inconformidade os seguintes documentos:

3.2.10.1 DACON Do TRIMESTRE (Doc. 03)

3.2.10.2 PER/DCOMP DO TRIMESTRE (Doc. 04)

3.2.10.3 PLANILHAS AUXILIARES PIS/COFINS (Doc. 05)

3.2.11 Tais documentos comprovam que o saldo credor, objeto de ressarcimento e das compensações diz respeito unicamente ao saldo credor passível de ressarcimento (receitas vinculadas a mercado interno não tributado - MINT).

Sobre a ausência de provas o julgador de piso ressaltou que:

O processo administrativo fiscal é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, desde que haja comprovação das alegações do recorrente. Assim, cabe ao contribuinte fornecer **registros contábeis e fiscais** que comprovem a exatidão dos valores por ele declarados.

Assim, a alegação deveria vir acompanhada da **documentação comprobatória da apuração de cada tipo de crédito**, mesmo porque, nesse caso, o ônus da comprovação do direito creditório é do contribuinte, pois se trata de uma solicitação de ressarcimento, de seu exclusivo interesse.

Como tais documentos não foram apresentados, não há como ser acatada a argumentação do interessado, mantendo-se o valor do direito creditório reconhecido pelo Despacho Decisório.

Nota-se que o julgador de piso não atrelou a negativa de crédito exclusivamente a ausência de retificação da DACON, mas sim a ausência de “*registros contábeis e fiscais*” e “*documentação comprobatória da apuração de cada tipo de crédito*”, sendo certo que esses documentos citados de fato não foram apresentados pelo recorrente.

O entendimento da instância inferior esta em consonância com o entendimento deste relator, visto que a documentação apresentada não é, de fato, suficiente para atribuir liquidez e certeza ao crédito pleiteado. No que tangencia os registros contábeis, sendo mais preciso, seria necessário o razão contábil de todas as rubricas que compuseram a base de cálculo (rastreadabilidade), fazendo um check list com as informações declaradas apresentadas à época, sobre tudo do que tangencia a lide, ou seja, o razão contábil da conta onde fora escriturado as receitas provenientes do mercado interno.

Importa destacar, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela fundamental para a própria concreção da compensação.

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

A regra vale mesmo nos casos em que a negativa, supostamente, tenha ocorrido por equívoco no preenchimento das declarações. O mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação de declarações em conjunto com a escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Conforme já mencionado, compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, em nenhuma fase, os documentos fiscais e a escrituração contábil aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado e diante da ausência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao asseverar a carência de comprovação do direito pleiteado.

Para julgamento do caso concreto devo partir da premissa que esta descrito na lei, pois assim determina o CTN:

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.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

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 garantidos às partes.

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 Direito*¹, 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 restituição/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:

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

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)

Por fim, ratifico que a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado, no momento oportuno dentro do processo administrativo fiscal.

Nessa linha, em casos como o presente, em que se discute a incorreção do valor devido de tributo, é incontroverso que declarações (DCTF, DACTON, DIPJ etc.) e alegações devem ser comprovadas em conjunto com escrituração contábil-fiscal e documentos que lhe dão suporte, o que não ocorreu nestes autos.

A recorrente alega ainda a ausência de previsão legal para cobrança de multa de mora aos débitos não homologados.

Sobre o tema o acórdão de piso se manifestou de maneira irretocável, justificando e argumentando as razões pelas quais não cabem reformar.

No Despacho Decisório foi aplicada a norma vigente à época da transmissão do Pedido de Ressarcimento, art. 36, IN RFB n.º 900/2008. O mesmo comando constava do art. 36 da IN SRF anterior, n.º 600/2005, e do art. 42 da IN RFB posterior, n.º 1.300/2012.

IN RFB n.º 900/2008:

(...)

Art. 36. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 72 e 73 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§ 2º Havendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios na mesma proporção.

§ 3º Aplicam-se à compensação da multa de ofício as reduções de que trata o art. 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, salvo os casos excepcionados em legislação específica.

(...)

A alegação de ilegalidade na aplicação de multa e juros de mora não esta acompanhada de fundamentação legal, ao que parece a recorrente reclama dos juros aplicados aos valores devidos e não homologados. Assim determina o Código Tributário Nacional:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Por essas razões entendo que não cabe reforma no julgamento de 1ª instância.

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa