



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.901049/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.868 – 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: 01/01/2007 a 31/03/2007

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-007.866, de 25 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 13005.901047/2013-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

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.

A DRF proferiu o Despacho Decisório para reconhecer o direito creditório, homologar parcialmente a compensação declarada, não tendo restando valor a ser ressarcido.

Cientificado o interessado apresentou a manifestação de inconformidade, para afirmar que conforme o Despacho Decisório, o valor informado no Dacon, 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.

(...) Destacou que as declarações não teriam sido retificadas, afastando o § 5º, art. 74, Lei nº 9.430/96 e o art. 91 da IN RFB nº 1.300/2012. Concluiu que as Dcomp 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 nº 900/2008, mas tal IN teria sido revogada pela IN RFB nº 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 (DRJ) julgou parcialmente procedente o pleito, entendendo pela homologação tácita da compensação, dos débitos informados nas declarações de compensação, contudo, manteve a negativa do pedido de ressarcimento pela ausência de provas.

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, requerendo a reforma da parte do julgado que não foi procedente, sem acrescentar provas.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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, resultando na não homologação das compensações declaradas nos PER/Dcomps.

Contudo, após o julgamento da Manifestação de Inconformidade o julgador de piso não reconheceu a homologação tácita das compensações, PER/Dcomps 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 (rastreadibilidade), 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 nº. 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 nº 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 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.

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:

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.

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 nº 900/2008. O mesmo comando constava do art. 36 da IN SRF anterior, nº 600/2005, e do art. 42 da IN RFB posterior, nº 1.300/2012.

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

IN RFB nº 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 nº 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 está 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.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Fl. 7 do Acórdão n.º 3201-007.868 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13005.901049/2013-14