



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.720069/2005-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.712 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de novembro de 2019
Recorrente COOPERATIVA AGROPECUARIA DE PEDRINHAS PAULISTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

CRÉDITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO.
OBRIGATORIEDADE. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado para compensação, restituição ou pedido de ressarcimento PER/DCOMP pela via administrativa. Inteligência do art. 170 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade prolatado pela 4ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto. A matéria em debate cinge-se por inconformismo da não homologação de declaração de compensação, na qual a Recorrente

alega ser detentora de crédito de Cofins no PA dezembro/2000. A transmissão da DCOMP teve por fundamento suposto pagamento indevido ou a maior no PA indicado. O Despacho Decisório não apurou existência de crédito no período informado e não homologou o pleito da Recorrente.

Em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente alega que a origem do seu crédito advém da não incidência da Cofins sobre atos cooperados.

Por bem retratar os fatos, transcrevo relatório e ementa do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Declaração(ões) de Compensação de crédito da COFINS de dezembro de 2000 com débito(s) informado(s) no(s) respectivo(s) documento(s).

A DRF de Marília(SP), por meio do despacho decisório não reconheceu o direito creditório e não homologou a(s) compensação(ões). A negativa de reconhecimento baseou-se no relatório e demonstrativo, produzido pela fiscalização no processo nº 13826000388/2005-08, no qual a interessada pleiteou restituição de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins do período de agosto de 2000 a abril de 2004. De acordo com tal relatório e demonstrativo, não foi apurado o indébito pleiteado.

Ainda conforme os referidos relatório e demonstrativo, a fiscalização calculou o indébito considerando a base de cálculo da Cofins tal qual previsto na Lei nº 9.718, de 1998 e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, desconsiderando o pleito da interessada de afastamento da ampliação da base de cálculo e não incidência da contribuição sobre a diferença entre suas receitas e os repasses a seus associados.

Cientificada do despacho e inconformada com a não homologação, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, alegando que “a fiscalização não poderia glosar o crédito da COFINS do período de dezembro de 2000”, utilizado na(s) presente(s) compensação(ões), por ele se encontrar “em discussão na esfera administrativa onde aguarda seu julgamento”, em referência ao processo de restituição já mencionado. '

A seguir, reproduziu trecho que seria de sua impugnação no processo acima, na qual sustenta a “ilegalidade da exigência do PIS e Cofins sobre os atos cooperativos e demais receitas operacionais”.

Segundo o texto reproduzido, a contribuinte defendeu a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718, de 1998, e a não-incidência das contribuições sobre as receitas decorrentes do ato cooperativo, entendido como a venda de mercadorias e serviços colocados à disposição pelos cooperados.

Em relação à incidência das contribuições sobre suas vendas, deduzidas do repasse aos cooperados, demonstrou o entendimento de que se trata de tributação de ato cooperativo, pois as contribuições acabam incidindo sobre a margem de venda do produto do cooperado, exigência esta afastada pelo art. 79 da Lei nº 5.764/71 e confirmada em reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça-STJ.

Ao final, requereu a apensação do presente processo ao de nº 13826.000388/2005-08, “dado que o crédito pleiteado consta do referido processo e aguarda julgamento” da Delegacia. Pede também a “suspensão da exigibilidade do crédito tributário a teor do disposto no inciso III do art. 151 do

Código Tributário Nacional” e o reconhecimento da procedência de sua manifestação, “cujo fim é expedir o ato homologatório”.

Em Recurso Voluntário alegou, em suma, as mesmas matérias apostas na manifestação de inconformidade para ao fim pugnar pela total procedência dos pedidos.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Da Preliminar Arguida

Sobre a alegação de obrigatoriedade dos tribunais administrativos pronunciarem-se sobre inconstitucionalidade de lei, não assiste razão a Recorrente. Encontra-se sumulado no enunciado 2 deste Conselho o verbete que transcrevo:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sendo o que aduz a jurisprudência consolidada deste Conselho, furto-me a apreciar as arguições de inconstitucionalidade de lei tributária pela falta de competência deste Colegiado, razão pela qual rejeito a preliminar arguida.

2 Dos Limites da Matéria em Julgamento

Ao avaliar o centro meritório da insurgência recursal, é inarredável a constatação que os argumentos articulados na manifestação de inconformidade tanto no recurso voluntário não guardam relação com a matéria em debate no presente PAF:

52.008.315/0001-89

DEMONSTRATIVO

CRÉDITO

CNPJ: 52.008.315/0001-89

TIPO DE CRÉDITO: Pagamento Indevido ou a Maior

AÇÃO JUDICIAL: NÃO

INFORMADO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO ANTERIOR: NÃO

INFORMADO EM PER/DCOMP ANTERIOR: NÃO

TOTAL DO CRÉDITO ORIGINAL UTILIZADO NESTA DCOMP:

A matéria devolvida a este Tribunal Administrativo está adstrita ao litígio, à pretensão resistida, que no caso em tela está estampada na relação Dcomp vs Despacho Decisório de e-fls. 42/57:

13-Apesar da existência de créditos em favor do interessado, conforme se depreende do que até aqui foi relatado, estes não têm qualquer relação com os de que trata o presente processo.

Pelo que se expõe, este Conselho somente poderá manifestar-se sobre a lide instaurada, que se faz pelas razões abaixo.

3 Sobre a Compensação Administrativa

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 assevera o artigo 170:

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.

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.

A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior. Pela análise dos documentos juntados, a DRJ não identificou qualquer direito creditório, razão que motivou a interposição do presente Apelo.

4 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 repetição de indébito/ressarcimento.

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

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

O convencimento do julgador forma-se pela aferição dos elementos da ocorrência do fato, que assumem status de certeza. Mas não basta ter certeza, inafastável o efeito psicológico da prova, que promove o convencimento do julgador no intuito de prolatar decisão que representa a verdade.

Regressando aos autos, não existem elementos, provas ou indícios que provoquem o mínimo de dúvida sobre o acerto da Fiscalização por não homologar o crédito pleiteado.

Tenho por entendimento que, se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade recolhimento a maior, certamente poderá demonstrar documentalmente o suposto erro no preenchimento da DCTF e, por via de consequência, convencer os julgadores que, de fato, o recolhimento indevido existiu. 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.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, em nenhum momento processual, escrituração contábil-fiscal suficiente para comprovar o suposto equívoco na apuração do débito de Cofins, período de apuração de dezembro de 2000. Para afastar tal apuração, necessário se faz a prova de erro mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, não sendo suficiente a mera transmissão de Dcomp para garantir direito creditório.

Entendo que andou bem a instância primeira e o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade por representar o melhor Direito.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeita a preliminar arguida e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva