



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13839.901235/2014-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.323 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrente K & G INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. NÃO VERIFICADA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

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.

PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

O parcelamento suspende a exigibilidade do crédito, ao passo que o constitui em definitivo com a desistência da fase contenciosa pelo contribuinte. Ausência de provas de adesão ao parcelamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Marcos Antônio Borges - Presidente.
(assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva - Relator.
(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Trata-se Recurso Voluntário interposto no bojo de Processo Administrativo Fiscal movido contra a Fazenda, cuja pretensão é ver revertido o Despacho Decisório e Acórdão de Manifestação de Inconformidade que não reconhecem o direito creditório alegado pela Recorrente.

Por bem sintetizar a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela 14ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto (DRJ/RPO):

Trata-se de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação eletrônica. Na fundamentação do ato, consta:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

detém crédito fiscal e, em razão dele, apresentou (...) pedido de compensação com outros encargos, conforme lhe assegura a legislação.

Ocorre que (...), seu pedido de compensação acabou não sendo homologado pela Autoridade Competente, sob o fundamento de que referido crédito já teria sido utilizado para quitação de outros débitos, não restando portanto, saldo disponível para a compensação informada no PER/DCOMP.

Tão logo tomou ciência da r. decisão impugnada, o Contribuinte compareceu à DRF em Jundiaí para verificar quais foram, afinal, os débitos que teriam sido quitados por meio da compensação ora pretendida.

No entanto, os atendentes da Unidade (...) não lograram êxito em localizar esses supostos débitos quitados através da compensação PER/DCOMP 00088.74960.240114.1.3.04-5401, não havendo alternativa ao contribuinte senão ingressar com a presente manifestação de inconformidade.

Com efeito, não houve utilização do crédito, objeto do referido PER/DCOM, na medida em que, nem mesmo a Receita Federal, localizou quais teriam sido esses supostos débitos quitados com a compensação.

Os únicos débitos que detém o contribuinte referem-se às parcelas da moratória reaberta pela Lei Federal 12.865/13. Todavia, tais débitos jamais poderiam ter sido compensados na medida em que tais parcelas vêm sendo pagas pontualmente, observando-se as respectivas datas de vencimento.

Logo, resta apenas uma conclusão: os fundamentos da decisão ora atacada são inexistentes! Em outras palavras, os motivos alegados para fundamental (sic) uma decisão administrativa ficam a ela vinculados de tal forma que a tomada da decisão mediante a alegação de um motivo falso ou inexistente a torna nula ou inválida.

Portanto, impõe-se o reconhecimento da nulidade da decisão que não homologou a compensação representada no PER/DCOMP (...), uma vez que, tendo a Ilma. Autoridade Fiscal declarado os motivos pelos quais indeferiu o pedido (motivação), sua validade automaticamente está condicionada à existência de tal motivo (utilização integral do crédito para quitação de outros débitos).

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade lavrando a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 29/10/2013

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em Recurso Voluntário reitera os fatos alegados na manifestação de inconformidade, que não são lastreados por documento idôneo que dê azo ao reconhecimento do crédito com certeza e liquidez.

Ao fim pede a procedência do recurso.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator.

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

DA 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 a não homologação.

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.

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.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

A Recorrente sustenta que houve erro no recolhimento do DARF de valor correspondente ao crédito pleiteado, razão pela qual transmitiu a DCOMP. Contudo, não traz ao conhecimento da Autoridade Administrativa, por meio de documentos idôneos, as razões pelas quais o houve o suposto recolhimento indevido.

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.

Valiosas as lições sobre prova do notável processualista italiano Francesco Carnelutti:

As provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.

No Brasil é digna a menção de Dinamarco:

....conjunto das alegações controvertidas das partes em relação a fatos relevantes para todos os julgamentos a serem feitos no processo. Fazem parte dela as alegações relativas a esses fatos e não os fatos em si mesmos. Sabido que o vocábulo prova vem do adjetivo latino probus, que significa bom, correto, verdadeiro, segue-se que provar é demonstrar que uma alegação é boa, correta e portanto condizente com a verdade. O fato existe ou inexistente, aconteceu ou não aconteceu, sendo portanto insuscetível dessas adjetivações ou qualificações. Não há fatos bons, corretos e verdadeiros nem maus, incorretos mentirosos. As alegações, sim, é que podem ser verdadeiras ou falsas - e daí a pertinência de prová-las, ou seja, demonstrar que são boas e verdadeiras.

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

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Dinamarco afirma:

Todo o direito opera em torno de certezas, probabilidades e riscos, sendo que as próprias certezas não passam de probabilidades muito qualificadas e jamais são absolutas porque o espírito humano não é capaz de captar com fidelidade e segurança todos os aspectos das realidades que o circundam.

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 proferir decisão que representa a verdade.

Regressando aos autos, a Recorrente apresentou somente DARF e petições com requerimento de adesão do crédito tributário vinculado ao DARF em litígio aos parcelamentos instituídos pelas Leis 10.522/2002, 13.865/2013 e 11.941/2009. Tanto no Despacho Decisório quanto no Acórdão de Manifestação de Inconformidade foi identificado que o crédito que estava sendo utilizado na compensação por ele pretendida já havia sido aproveitado. Cabia ao contribuinte demonstrar que essa afirmativa não refletia a realidade. Não obstante, sua atitude foi de fazer alegações sem demonstrar as questões de direito que embasavam seu indébito. Também não se preocupou em participar da instrução processual, pois não apresentou nenhum documento probatório no momento processual devido.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações retificadoras, mas a escrituração contábil e apontar em cada conta/subconta o recolhimento indevido, apresentar demonstrativo de apuração das contribuições sociais contrastando o cálculo original com o retificado, identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

DO PARCELAMENTO

A Recorrente traz em Recurso Voluntário documentos de fls. 55/57 que comprovam adesão ao parcelamento da Lei 11.941/2009. Tendo em vista a informação trazida pelo contribuinte, insta mencionar o que leciona o art. 5º da Lei 11.941/2009:

Art. 5º A opção pelos parcelamentos de que trata esta Lei importa confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável e por ele indicados para compor os referidos parcelamentos, configura confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973— Código de Processo Civil, e condiciona o sujeito passivo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei.

Por exposto mandamento legal **a adesão ao parcelamento configura confissão irrevogável e irretratável dos débitos indicados**. Portanto, quando da adesão ao parcelamento a Recorrente reconheceu ser devedora do montante lançado no Despacho Decisório que ora questiona. Ademais, mesmo que tenha posteriormente desistido do parcelamento, o caráter irrevogável e irretratável da confissão não lhe autoriza discutir o débito seja na esfera administrativa ou judicial. Em conclusão, não merecem prosperar os argumentos da Recorrente por já haver confessado o débito em questão, não lhe subsistindo outra sorte senão a negativa de provimento ao recurso.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator.

(assinado digitalmente)