



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.909629/2009-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.710 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de março de 2021
Recorrente MEXICHEM BIDIM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há vício de nulidade em ato administrativo que segue forma prescrita em lei. A decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou desrespeito à legislação fiscal.

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade 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), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem descrever a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de processo de DCOMP Eletrônico por pagamento a maior ou indevido de Cofins, tendo o contribuinte enviado à Receita Federal a Declaração de Compensação de nº 10564.36816.230609.1.3.041435 (fls. 102 a 104).

De acordo com o informado na declaração de compensação, a empresa teria um crédito inicial original de R\$ 59.708,80 relativo à competência de agosto de 2004, o qual corrigido chegaria a R\$ 98.035,88, tendo quitado débitos que utilizaram integralmente esse valor.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório **não homologando** a DCOMP aqui em discussão sob a alegação de que o valor já teria sido utilizado integralmente para quitar débitos do contribuinte, não restando saldo de crédito disponível. O DARF recolhido de R\$ 208.263,24 teria sido utilizado para quitação de débito referente ao Código de Receita 5856, relativo ao período de apuração de 31/08/2004 (fl. 3).

Foi então dada a ciência do Despacho Decisório, sendo que o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 18/11/2009. Em tal manifestação a empresa **em síntese** alega que teria realizada retificação que não foi considerada no Despacho Decisório. Afirma que o § 4º, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, possibilita que o crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes. Diz que o valor considerado no Despacho Decisório é diferente do declarado em sua DCTF para o período de agosto de 2004. Argumenta que possui um valor original disponível de R\$ 59.708,80, visto que realizou um pagamento via DARF de R\$ 208.263,24, enquanto que o débito correspondente seria de R\$ 148.554,84.

A 2ª Turma da DRJ de Porto Alegre julgou improcedente a manifestação de inconformidade com fundamento na ausência de elementos probatórios aptos a demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho por meio do presente Apelo, no qual sustenta preliminar do despacho decisório por vício de motivação apto a cercear seu direito de ampla defesa. Quanto ao mérito, alega que a retificação da DCTF, transmitida após a ciência do despacho decisório, é elemento suficiente para caracterizar a existência do crédito

pleiteado em Dcomp. Transcreve o art. 18 do Decreto 70.235/1972 para argumentar que o Tribunal de piso não pautou-se na busca da verdade material. Ao fim pugna pelo total provimento do recurso.

No prazo regimental distribuiu memoriais a este Colegiado repisando os argumentos aventados no Recurso Voluntário e, ainda, sustenta requerimento para conversão do julgamento em diligência.

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 de nulidade

A Recorrente alega que o despacho decisório está maculado por vício de fundamentação que o nulifica. Em suma, alega que houve cerceamento do seu direito de defesa e que o ato administrativo merece ser declarado nulo.

Em análise do despacho decisório de e-fl. 4 é possível identificar com clareza a razão da não homologação da Dcomp, indicação do período de apuração, número do DARF e valor, enquadramento legal, identificação da Autoridade Fiscal e determinação para que fosse cientificada a Recorrente. Portanto, não vislumbro vício de motivação no ato administrativo atacado.

No que diz respeito ao cerceamento do direito de defesa, a nulidade somente deverá ser decretada quando houver sua comprovação, de modo que mera alegação não é apta a trazer à evidência efetivo prejuízo à ampla defesa. Ainda, não se pode olvidar que a Recorrente fora intimada de todos os atos processuais e manifestou-se sobre todos os pontos descritos no despacho decisório como razão para não homologação da compensação, inclusive perante este Conselho.

Tenho que a decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou desrespeito à legislação fiscal; casos de vícios insanáveis. No caso em tela não vislumbro prejuízo que justifique a decretação de nulidade dos atos praticados pela administração pública, até mesmo por tratar-se de pedido de compensação e, neste teor, a contribuinte que elege os documentos hábeis a demonstrar o seu direito creditório.

Recordo o princípio *Pas nullité sans grief*, que defende a nulidade somente em efetivo prejuízo e trata-se de princípio que se amolda à organização da Administração Pública. Sendo pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

2 Sobre Compensação De Créditos Tributários

Conforme prevê 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. – gn.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a sua existência e extensão. Na ausência de elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): *demonstração da certeza e liquidez*. Portanto, quando da alegação de recolhimento indevido/a maior de tributo, é de exigência enunciada em Lei que se prove nos autos a razão que justifique a retificação da DCTF.

Importante recordar que o art. 74, §14 da Lei 9.430/1996 delega à Secretaria da Receita Federal a disciplina do procedimento de compensação de tributos por ela administrados:

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.

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

Em complemento ao que se argumenta na presente narrativa, transcreve-se o art. 9º da IN SRF n. 255/2002, vigente à época da transmissão da Dcomp em litígio:

Art. 9º Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

II - em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal. – gn.

Não resta margem para dúvidas de que a retificação de DCTF que resulte em redução de saldo de tributo a pagar, sendo feita após a expedição de despacho decisório, não produzirá os mesmos efeitos da DCTF original. Deste modo, caberia à Recorrente, que trouxe para si o ônus probatório, fazer a demonstração das razões fáticas que motivaram a retificação do documento e, por consequência, comprovação da existência do direito creditório que pretende compensar.

Recordo o que aduz o art. 9º, §1º do Decreto-Lei 1.598/1977, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Art. 9º (...)

*§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Decreto-Lei 1.598/1977) – gn.*

*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. (Decreto 9.580/2018) – gn*

A escrituração contábil é de manutenção obrigatória sendo, portanto, documentos acessíveis à Recorrente para demonstrar a base de cálculo da Cofins do PA agosto/2004, que goza de presunção de legitimidade. Caberia à Recorrente, portanto, trazer aos autos sua escrituração contábil, com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por documentos idôneos que comprovem a base de cálculo do tributo do período e, por seu turno, o *quantum* de tributo devido para assim deixar à evidência a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP e a possibilidade de compensá-lo com o débito informado.

3 Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência deste Colegiado e deste 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:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

O enunciado legal disciplina a distribuição do ônus da prova no processo civil, que incumbe a quem do direito se aproveita. Esta formulação foi encampada no Processo Administrativo Fiscal, com as devidas adaptações. Pela regra do ônus probatório, incumbe à Autoridade Fiscal a prova de ocorrência do fato gerador de tributo, em reverência ao artigo 142 do CTN. No que diz respeito a alegação de direito creditório para fins de compensação, o ônus probatório recai sobre o contribuinte, conforme o já mencionado art. 170 do CTN.

Em matéria fiscal, as provas devem ser compreendidas como meios aptos a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso que se discute, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos aptos a dissuadir os julgadores a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Em análise da situação concreta posta em julgamento, destaca-se a inexistência de elementos, provas ou indícios aptos a contrapor o despacho decisório e o acórdão recorrido. **A Recorrente limita-se a trazer aos autos sua DCTF retificada – documento de produção unilateral, e DACON, que possui caráter meramente informativo, que não pode lastrear lavratura de auto de infração, bem como demonstrar liquidez e certeza de crédito pleiteado em compensação.**

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 legislação tributária é conhecida pela Recorrente, que deveria ter carreado aos autos suas demonstrações contábeis na fase instrutória ou, na impossibilidade de fazê-lo, trazê-las em momento posterior no teor do que disciplina o art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972.

Tenho por entendimento que se o contribuinte foi capaz de apurar em sua contabilidade recolhimento de tributo a maior, informar o valor na transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos para convencer os julgadores. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a **certeza e liquidez** exigidas tanto pelo art. 170 do CTN quanto pela Lei 9.430/1996. Sendo assim, não existem elementos probatórios suficientes que justifiquem a conversão do julgamento em

diligência, vez que a Recorrente portou-se inerte na instrução processual de modo que não cabe a este Conselho – instância revisora – atuar na produção probatória.

4 Da Conclusão

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira e, por ausência de provas da existência do crédito, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva