



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.901305/2008-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.384 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de julho de 2019
Recorrente CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS FUNCIONARIOS DO BANCO DO BRASIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

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)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente), Vinícius Guimarães, Müller Nonato Cavalcanti Silva, Márcio Robson da Costa.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.384 - 3ª Sejl/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 15374.901305/2008-25

Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio do PER/DCOMP 33521.97346.190405.1.7.04-3354, na qual o interessado indicou crédito de PIS, período de apuração 01/2004, data de arrecadação em 13/02/2004, a fim de extinguir débitos de PIS, período de apuração 02/2004.

Em análise da PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório não homologando a compensação declarada, pois o crédito pretendido já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo contestou o despacho decisório, alegando, em síntese, que houve erro no valor de PIS, período de apuração 01/2004, informado em DCTF. Foi informado, na DCTF original, o valor de R\$ 83.870,97, e, na DCTF retificadora, o valor de R\$ 69.508,03: dessa diferença na apuração resultaria o crédito utilizado na compensação declarada. Aduziu, ainda, que houve outro equívoco no preenchimento da DCTF de fevereiro de 2004, uma vez que não teria informado, na referida declaração, a compensação realizada mediante a transmissão de PER/DCOMPs.

A 17ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da ementa transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/02/2004

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade. Sustenta, ainda, que a memória de cálculo juntada ao processo é prova cabal do direito alegado e aduz que, em face do princípio da verdade material, os documentos contábeis trazidos com o presente recurso devem ser apreciados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de **PIS**, período de apuração de **janeiro de 2004**. Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para quitação de débitos do sujeito passivo. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou erro no valor do PIS, período de 01/2004, informado em DCTF original, aduzindo que o valor correto seria aquele informado na DCTF retificadora.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, tendo sustentado, em síntese, que a manifestante não logrou comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, o alegado direito creditório. Eis alguns excertos do voto condutor do aresto recorrido (grifei partes):

(...)

Atente-se que o art. 170 do CTN fixa pressuposto nuclear a ser atendido pelos contribuintes a fim de que possa ser feito o encontro de contas com a Fazenda Nacional: que os créditos estejam revestidos de liquidez e certeza.

Assim, a certeza do direito à restituição/compensação, no caso, diz respeito ao fato de entender-se ter havido recolhimento da contribuição em valor superior ao que deveria ter sido recolhido em determinado período, devendo a autoridade da RFB acatar tal entendimento.

Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela demonstração do quantum recolhido indevidamente, seja através de guias de pagamento (ou de controles internos da RFB confirmando a efetivação dos recolhimentos), seja através da comprovação das bases de cálculo sobre as quais ocorreram os fatos geradores.

Ocorre que a interessada não trouxe ao processo qualquer prova conclusiva a propósito das bases de cálculo da Cofins para o período em que alega o direito creditório, não se podendo operar, portanto, a liquidez e certeza de seus eventuais créditos.

Mostra-se assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente.

Em consequência, fica prejudicada a confirmação de indébito quanto ao fato gerador apontado, visto que não é possível fazer nenhuma confrontação de dados se o contribuinte não apresenta qualquer informação fidedigna que permita a comprovação do indébito.

*No caso em tela, o contribuinte deveria apresentar ao Fisco os **comprovantes fiscais e contábeis – documentos de arrecadação e livros fiscais e contábeis – relativos ao crédito pleiteado, sob pena de seu suposto direito não poder ser exercido por falta de requisito fático, que é a liquidez e certeza deste.***

Em vez de comprovar como apurou o novo valor devido do PIS em janeiro de 2004, o interessado limitou-se a afirmar que efetuou pagamento indevido, sem demonstrar contabilmente como teria sido apurado este novo valor, o que deveria ter feito.

Como se vê, o aresto recorrido entendeu que não foram reunidas, pela manifestante, provas aptas para infirmar o débito regularmente constituído pela apresentação da DCTF original.

Analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos para demonstrar o direito creditório alegado, ou seja, não há como afirmar que o débito de PIS, cujo pagamento a maior teria gerado o suposto crédito invocado pela recorrente, realmente é menor do que aquele constituído na DCTF original.

Como se sabe, 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 outras palavras, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, por meio de provas hábeis e idôneas, suficientes e necessárias.

Nesse contexto, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Assim, no caso dos autos, 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, 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)

Não obstante, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando que, no despacho decisório eletrônico, a recorrente não foi informada sobre quais documentos probatórios deveria apresentar, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a impugnação - como forma de contrapor as razões da decisão recorrida, dando ensejo, assim, à exceção prevista no art. 16, §4º, "c", Decreto nº. 70.237/72.

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente apresentou, junto ao recurso voluntário, memória de cálculo (fl. 148)¹, página do Razão consolidado da conta CONTRIBUIÇÃO DE PIS/COFINS - A RECOLHER (fl. 149) e Balancete consolidado do mês de janeiro de 2004 (fl. 150 a 161).

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Analizando a página do Razão da conta de PIS/COFINS a recolher (fl. 149), observa-se que o valor apurado para o PIS de janeiro de 2004 é de R\$ 83.870,97 - coincidente, portanto, com o valor declarado na DCTF original. O referido lançamento está reproduzido abaixo:

				Saldo (R\$):	0,00
30/01/2004	2539	MANUAL	998 VALOR REF. PIS, COMPETÊNCIA JANEIRO/2004	13/02/2004	83.870,97
	2930	MANUAL	998 VALOR REF. COFINS, COMPETÊNCIA JANEIRO/2004	01/03/2004	516.129,03
				Saldo (R\$):	600.000,00 C

Por sua vez, examinando a memória de cálculo e o balancete consolidado, verifica-se que ambos não possuem nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e registro no CRC.

Nesse contexto, importa lembrar que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, deliberando sobre as normas técnicas a serem observadas pelos respectivos profissionais no exercício da profissão, aprovou, mediante a Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011, a Norma Técnica ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Entre outras disposições, a referida resolução estabelece que os livros contábeis obrigatórios, entre os quais o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas - tais como: a) serem encadernados; b) terem suas folhas numeradas sequencialmente; c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade - e também devem ser registrados em órgão competente - autenticação no Registro Público de Empresas Mercantis, *ex vi* do art. 1.181 do Código Civil.

No caso concreto, além de não terem sido apresentados termos de abertura e encerramento do livro Razão, devidamente autenticados -, a memória de cálculo e o balancete acostados se revelam despidos, como já assinalado, de formalidade essencial para sua mínima eficácia perante destinatários externos à própria empresa.

Ademais, não há como afirmar que as contas utilizadas na memória de cálculo são todas as contas que deveriam ser consideradas para a apuração do PIS de janeiro de 2004. Nesse ponto, a propósito, vale dizer que, pelas contas ilustradas na memória de cálculo, o valor do PIS estimado - aquele que teria dado azo à apuração errônea em DCTF - não seria de R\$ 83.870,97, mas sim de R\$ 81.003,42: neste caso, teria a memória de cálculo deixado de incluir alguma outra conta de receita? Não há como saber.

Sabe-se, contudo, que há uma nítida divergência entre o valor apurado na memória de cálculo e aquele apurado no Razão da conta PIS/COFINS a recolher: enquanto aquela mostra um valor de R\$ 69.508,03, para o PIS de janeiro de 2004, o Razão traz um valor de R\$ 83.870,97, coincidente, como visto, com o valor declarado na DCTF original.

Registre-se, ainda, que a documentação juntada não serve para demonstrar se houve escrituração das operações atinentes (i) **ao pagamento indevido** e (ii) à **própria compensação litigiosa** - tal escrituração se mostra fundamental para aferição da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

Neste caso, a recorrente deveria ter necessariamente apresentado o Razão da conta PIS a compensar, a fim de comprovar o lançamento do suposto **pagamento indevido** - lançamento a crédito na conta de despesas atinente ao PIS e lançamento a débito na conta do ativo PIS a compensar - e da **compensação declarada** - lançamento a crédito na conta de PIS a compensar e lançamento a débito na conta do passivo PIS a recolher -, devendo comprovar, inclusive, a disponibilidade de créditos para tanto.

Sublinhe-se, por fim, que em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

No presente caso, a recorrente não logrou êxito em comprovar que houve informação errônea na DCTF original atinente ao PIS de janeiro de 2004.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães