



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15374.964954/2009-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.327 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrente DIFERENCIAL CONSULTORIA EM RECURSOS HUMANOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 07/07/2009

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCTF.

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 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.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.327 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 15374.964954/2009-18

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 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora (DRJ/JFA):

A interessada transmitiu a DCOMP 12223.55215.070709.1.7.048814, visando compensar o débito nela declarado, com crédito oriundo de pagamento indevido de PIS 31/08/2006, sendo o valor do crédito original na data de transmissão de R\$ 824,20.

A DRF da unidade de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico, em 07/10/2009, no qual não homologa a compensação pleiteada, com suporte no argumento a seguir:

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.

A contribuinte apresenta manifestação de inconformidade onde alega, em resumo, que:

Em 15/09/2006 foi pago um DARF no valor a maior referente ao PIS no importe de R\$1.566,60, relativo ao período de apuração 31/08/2006, onde o valor correto seria de R\$355,29, restando um crédito de R\$1.211,31.

Constatado o erro, procedeu-se a compensação do débito relativo ao mês 09/2006 no valor de R\$378,87, através do Perd/Comp nº. 34310.88203.131006.1.3.043631, restando ainda um crédito de R\$832,44. O débito relativo ao período de apuração do mês 10/2006 no valor correto de R\$1.100,42, foi compensado o importe de R\$832,44 através do Perd/Dcomp processo de crédito nº. 15374964.954/2009-18 e recolhido um DARF de diferença no valor de R\$267,98 em 14/11/2006.(...)

Cumprir destacar que o indeferimento deu-se pelo motivo da omissão da referida compensação na DCTF do segundo semestre de 2006, sendo a mesma retificada em 29/10/2009 conforme recibo de nº. 182963447301.

(...)

Ressalta-se ainda que em, 03/07/2009 foi enviado o Per/Dcomp com o nº. 12223.55215.070709.1.7.048814 para efetivação da compensação bem como DCTF retificadora na data de 29/10/2009 com recibo de nº. 182963447301, que regulariza tais débitos através do quadro de compensação na respectiva DCTF.

A acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos na ementa transcrita:

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO

Para que ocorra a homologação da compensação declarada pela contribuinte, faz-se necessário a comprovação da existência de direito creditório líquido e certo.

COMPENSAÇÃO

Após a instituição da Declaração de Compensação, a compensação se dá na data de transmissão da DCOMP, sendo que o crédito deve estar disponível nessa data.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho alegando, em suma:

Que a retificação da DCTF do período de apuração, acostada no recurso, seria suficiente para o reconhecimento do direito creditório;

Que o art. 34 da IN SRF 900/2008 lhe garante o direito creditório pela mera retificação da DCTF;

Não apresenta, seja em sede de manifestação de inconformidade ou em Recurso Voluntário, qualquer documento contábil que dê azo à redução do tributo recolhido ou que demonstre o equívoco que levou-lhe a retificar a DCTF do período de apuração.

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 preenchimento da DCTF, o que a levou ao pagamento do DARF do valor correspondente. Em Recurso Voluntário alegou, com fundamento na IN SRF 900/2008, que a mera DCTF retificadora (documento unilateral) seria elemento probatório hábil para a comprovação do seu crédito, e neste contexto apenas trouxe aos autos o DARF supostamente recolhido a maior, DCTF retificadora e cópia da declaração de compensação DCOMP. Vale ressaltar que não há nos autos qualquer outro documento, tal como sua escrita contábil, notas fiscais, ou demais documentos idôneos que justificassem a retificação da DCTF com a redução do débito tributário.

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 mentirosas - 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 lembrar 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 prolatar decisão que representa a verdade.

Regressando aos autos, a Recorrente apresentou somente DCOMP e DCTF (originais e retificadoras). 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 na extinção de outro tributo. Cabia ao contribuinte demonstrar que essa afirmativa não refletia a realidade. Não obstante, sua atitude foi de fazer alegações gerais, 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.

Pela avaliação probatória que faço dos autos, somente a DCTF retificadora não aclara a dúvida suscitada. Além do mais o art. 34 da IN SRF 900/2008 não garante direito creditório pela mera retificação da DCTF.

A Recorrente não logrou êxito em demonstrar o que alega com os elementos probatórios adequados, não subsistindo sequer dúvida razoável em relação ao acerto das decisões do Fisco no Despacho Decisório e Manifestação de Inconformidade.

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.

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

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator.

(assinado digitalmente)