



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.965722/2009-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.277 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de maio de 2019
Recorrente L'OREAL BRASIL COMERCIAL DE COSMETICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DCTF, ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A simples retificação de DCTF, para alterar valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

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 da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo da Declaração de Compensação de nº 00470.11623.090107.1.3.04-8420, a qual utilizou em suas compensações suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de CIDE, período de apuração de novembro de 2006, no valor total original de R\$ 33.781,93 (fls. 132-136).

Em análise ao referido documento, a autoridade tributária proferiu o Despacho Decisório Eletrônico de fl. 07, explicando que o pagamento indicado já havia sido integralmente utilizado para a quitação do próprio débito de CIDE, código 8741, período de apuração de novembro de 2006, não restando crédito a ser utilizado na compensação em questão, a qual foi não homologada.

O interessado foi cientificado da decisão em 20/10/2009 (fl. 138), e, em 19/11/2009 apresentou manifestação de inconformidade (fls. 02-06) com as seguintes alegações que exponho a seguir.

Explica que efetuou remessas ao exterior que caracterizavam fato gerador da CIDE, e, para realizar estas operações, firmou contratos de câmbio com a intermediação da Corretora de Câmbio DASCAM.

Em decorrência das remessas a corretora de câmbio providenciou a confecção dos DARFs relativos a CIDE e pagou os respectivos DARFs em nome do interessado.

Porém, tendo conhecimento das informações necessárias para a apuração da CIDE, o contribuinte efetuou um DARF de R\$ 316.288,26 referente às remessas cujo tributo já havia sido recolhido pela corretora.

No entanto, por um equívoco, informou na DCTF o valor de CIDE a pagar como sendo o resultado de todos os DARFs quitados.

Com isso, a fim de corrigir tal erro, retificou a DCTF de novembro reduzindo o valor inicialmente declarado para que constasse o valor correto. Informa ainda que juntou aos autos planilha contendo o resumo dos valores apurados e quitados, tanto pela corretora como pela própria empresa a fim de evidenciar o pagamento a maior de R\$ 316.288,26.

Assim sendo, requer seja acolhida acolhida a manifestação de inconformidade e, conseqüentemente, homologada a compensação em litígio.

A 15ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I proferiu decisão, negando provimento à impugnação. Eis o teor da ementa do aresto recorrido:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO.

Não tendo sido comprovado o pagamento indevido ou a maior, deixa-se de reconhecer o direito creditório pleiteado pelo interessado e nega-se homologação à compensação declarada.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual aduz, em síntese:

- que a autoridade julgadora, ao entender que caberia ao contribuinte demonstrar a inexistência de outras remessas ao exterior, *"subverte a lógica do lançamento tributário, especialmente na modalidade em que este se dá por homologação, onde na verdade é seu o dever apurar os fatos econômicos ocorridos para, se assim entender, contestar o valor apurado pelo contribuinte e não ao contrário"*;

- que a decisão recorrida é *"dotada de extremo preciosismo de raciocínio, já que é certo que o pagamento em duplicidade realizado pela Recorrente não poderia se referir a fatos geradores diversos que não aqueles relacionados em seu recurso, já que em razão da flutuação diária da taxa de câmbio, além das inúmeras outras variáveis envolvidas em contratos celebrados com empresas estrangeiras, seria impossível chegar a valor semelhante a título de ODE para o mesmo período de competência"*;

- que o instituto da restituição/compensação seriam inviabilizados *"se em todo e qualquer caso de restituição/compensação por pagamento a maior ou indevido de tributo, coubesse ao contribuinte demonstrar por meio de seus livros a inoccorrência de fato gerador relacionado ao tributo em relação ao qual se pede a restituição/compensação"*;

- que a autoridade julgadora não pode, sob pena de afronta ao princípio verdade material, *"aduzir que as provas eram insuficientes para demonstrar o crédito da empresa, uma vez que foram juntados aos autos todas as comprovações da ocorrência de fato gerador da CIDE (contratos de câmbio) e as guias de pagamento do tributo (DARF), exigindo documentos outros que, em última análise, inviabilizam a prova pelo contribuinte, vez que não pode ele ser compelido a comprovar que não realizou o fato gerador do tributo"*.

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.

Inicialmente, importa lembrar que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito alegado pelo sujeito passivo. Nesse contexto, a comprovação do direito creditório mostra-se fundamental para a efetivação do instituto da compensação.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior da CIDE, período de apuração de **novembro de 2006**.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação do débito da contribuição social apurado em DCTF. Foi, então, emitido Despacho Decisório eletrônico cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou que houve equívoco na informação do débito da CIDE em DCTF, tendo sido retificada a DCTF, do período em discussão, para que constasse o valor correto. Com a impugnação, o contribuinte juntou planilha contendo o resumo dos valores apurados e quitados, a fim de evidenciar o pagamento a maior objeto do crédito utilizado na compensação litigiosa.

Em sua impugnação, a recorrente deixou de apresentar documentos para comprovar o direito creditório alegado, em especial, o valor da CIDE apurada no período de **novembro de 2006**, de maneira que, ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, nos termos do voto condutor, transcrito, em parte, a seguir (grifei partes):

(...)

Embora ineficaz a retificação de DCTF após a ciência do Despacho Decisório, entendo que no caso de clara e irrefutável comprovação de erro de fato, caberia revisão do débito equivocadamente declarado em montante superior ao, de fato, apurado, em privilégio ao princípio da verdade material. (...)

Deste modo, passo a analisar os argumentos e documentos apresentados pelo interessado a fim de averiguar se o mesmo obteve êxito em demonstrar o erro de fato na DCTF, bem como comprovar o direito creditório em questão.

Em sua defesa, explica que a corretora que intermediou a operacionalização dos contratos de câmbio, recolheu a CIDE sobre estas remessas ao exterior em nome do interessado.

Porém, tendo conhecimento da CIDE devida, a empresa recolheu um DARF de R\$ 316.288,26 referente às mesmas contribuições já pagas pelo corretora, configurando o pagamento a maior.

*A fim de provar o direito creditório, **juntou aos autos contratos de câmbio, DARFs e planilha demonstrativa.***

Apresento a seguir o quadro resumo dos contratos de câmbio, e a base de cálculo e apuração da CIDE, considerando estes documentos:

(...)

Baseado, tão-somente nestes contratos de câmbio, seria simples perceber o pagamento a maior, visto que, se apurados apenas R\$ 317.107,12 de CIDE a pagar, e, constatado um montante pago de R\$ 633.791,88, certamente R\$ 316.684,76 teriam sido pagos a maior.

*No entanto, entendo que **os documentos acostados ao processo não são suficientes para comprovar o pagamento a maior, visto que poderiam ter ocorrido outras remessas que, juntamente com estas, viessem a gerar a CIDE do período sob análise**, e, assim, justificar os pagamentos dos DARFs no total de R\$ 633.791,88.*

Caberia ao interessado apresentar os documentos contábil-fiscais que demonstrassem a apuração da CIDE de novembro de 2006, para que, assim, pudesse ser atestada a certeza e liquidez deste direito creditório, em observância ao previsto no art. 170 do CTN:(...)

CONCLUSÃO

Tendo em vista que o interessado não obteve êxito em comprovar o suposto crédito em litígio, voto por não reconhecer o direito creditório e não homologar a Declaração de Compensação.

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se que o aresto recorrido negou provimento à impugnação porque não restou comprovado, por meio de documentação contábil-fiscal, a apuração da CIDE **no período de novembro de 2006**. O colegiado de primeira instância entendeu que os documentos juntados pela então impugnante não foram suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do direito creditório utilizado na declaração de compensação.

Analisando os autos, observa-se que, de fato, a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), escrituração contábil-fiscal apta a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado. Com efeito, pela análise dos documentos então apresentados com a manifestação de inconformidade, não há como afirmar que o débito de CIDE, atinente ao período de apuração de **novembro de 2006**, foi realmente menor do que aquele declarado em DCTF, de modo a resultar em crédito por pagamento a maior.

Importa lembrar que a compensação tributária, conforme estabelece o art. 170 do CTN, pressupõe a existência créditos líquidos e certos do sujeito passivo. Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo.

Em casos como o presente, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente apenas declarações, planilhas de cálculos ou documentos isolados, apartados de escrituração própria. Faz-se necessário que

alegações, declarações e planilhas sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que as lastreiem.

A recorrente sustenta que não recairia sobre ela o ônus da prova no caso concreto. Entendo diversamente.

Com efeito, em casos de compensação, recai sobre o contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito utilizado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Assim, 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, 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 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 eximiu-se do ônus de produzir provas cabais para sustentar suas alegações. Não há, junto ao recurso voluntário, documentos conclusivos para demonstrar a certeza e liquidez dos pretensos créditos de CIDE, originados, segundo a recorrente, de pagamento de tributo declarado erroneamente a maior.

Com efeito, a recorrente não apresentou escrituração contábil-fiscal, com documentos que a lastreie, a fim de demonstrar o suposto equívoco na apuração dos débitos de CIDE informados em DCTF, constituídos, como bem assinalou a decisão recorrida, pela referida declaração - de maneira que, para afastá-la, necessário se faz a prova de erro, lembrando, neste caso, que a DCTF retificadora foi transmitida, conforme enunciado no aresto atacado, após o despacho decisório.

Sem os registros contábeis e os documentos que o suportam, não há como apurar se está correta a CIDE informada na DCTF retificada após o despacho, devendo prevalecer a

DCTF original, a qual constitui o crédito tributário e somente poderia ser afastada com documentos que demonstrassem, de forma cabal, seu erro.

Diante do exposto, considerando a ausência de documentos hábeis e idôneos para demonstrar o suposto erro na apuração da CIDE constante da DCTF sobre a qual se baseou o despacho decisório, entendo que a decisão recorrida deve prevalecer.

A recorrente deveria ter trazido documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de comprovar o crédito utilizado na compensação não homologada: escrituração contábil-fiscal, demonstrando a apuração da CIDE devida no **período de apuração de novembro de 2006**, juntamente com todos os demais documentos que suportam sua escrituração. Não tendo logrado êxito em provar suas alegações, manifesta-se improcedente o pleito da recorrente.

Sublinhe-se que não tem razão a recorrente quando atribui à decisão recorrida a tentativa de tornar a prova inviável, uma vez que estaria exigindo do contribuinte a comprovação de não realização do fato gerador da CIDE (produção de prova negativa). Na decisão recorrida, a exigência de comprovação do direito creditório alegado não se confunde com a exigência de que o contribuinte comprove que não realizou o fato gerador do tributo.

Em casos como o presente, 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 do tributo em questão, qual a apuração correta.

Resta evidente, portanto, que demonstrar qual a correta apuração - se aquela informada na DCTF original ou aquela outra apresentada na DCTF retificadora - em nada se equipara com a demonstração de fato gerador que não se realizou: tanto a decisão recorrida quanto a presente decisão sustentam a necessidade de demonstração da CIDE apurada no mês de **novembro de 2006**, ou seja, fato gerador efetivamente ocorrido, para que se confirme (ou não) a ocorrência do alegado pagamento a maior a título de CIDE.

Saliente-se, por fim, que exigir a comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, do direito creditório alegado não pode ser considerado extremo preciosismo, sobretudo quando os elementos trazidos aos autos não podem levar à conclusão do suposto pagamento em duplicidade.

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

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães