



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.908143/2012-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.672 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente SUMATEX PRODUTOS QUIMICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2010

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento de COFINS e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

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

Relatório

Nos termos do relatório da DRJ o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº rastreamento 40155473 emitido eletronicamente em 05/11/2012, referente ao PER/DCOMP nº 18382.19597.260711.1.3.045053.

A Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP foi transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido PER/DCOMP com crédito de COFINS, Código de Receita 5856, no valor original na data de transmissão de R\$50.352,61, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 22/04/2010.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade em 03/12/2012, alegando que o pagamento a maior em qualquer circunstância seja em material de consumo ou tributos gera o direito ao ressarcimento por parte do credor ao até então devedor, fato que apresenta em relação ao tributo pago a maior.

Prossegue argumentando que identificou a necessidade de retificação da DCTF e Dacon referentes aos respectivos pagamentos feitos a maior e as compensações, porém não retificou tais declarações, pois foi notificado por meio do Termo de Intimação de Diligência Fiscal em agosto de 2012, referenciando os anos de 2009 e 2010, tendo considerado que a empresa estava sob procedimento de fiscalização.

Conclui, fazendo referência à documentação comprobatória do crédito mencionado no PER/DCOMP nº 18382.19597.260711.1.3.045053, requerendo seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o Despacho Decisório e que seja compensado o débito pertinente, tendo anexado planilha de apuração de COFINS, a DCTF, o Dacon e o Registro de Apuração do ICMS do período em questão.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, sendo proferido pela DRJ de Belo Horizonte (MG) o acórdão n.º 02-53.485 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Não se admite a compensação se o contribuinte não comprovar a existência e suficiência do crédito postulado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário replicou as alegações do Manifesto de Inconformidade, justificando a origem do crédito nas seguintes palavras:

Trata-se de pagamento a maior originado do não aproveitamento da saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS nas vendas de matérias-primas realizadas para pessoa jurídica preponderantemente exportadora, no período de 01/03/2010 à 31/03/2010, conforme disposto na Lei nº 10.865/2004, art 40-ADE 67 de 10/11/2010. (D.O.U. De 30/11/2010).

Para comprovar a aludido crédito, juntou ao Recurso Voluntário as seguintes provas (e-fls 111 a 155):

Documentos anexos:

- Despacho decisório do processo 184470.908.143/2012-32
- DCTF retificadora – Apuração 03/2010 recibo nº 22.78.60.55.30-99
- DCTF retificada/substituída – Apuração 03/2010 recibo 09.36.47.18.26-29
- DCTF retificadora apuração 09/2011
- DARF pago a maior 03/2010
- DACON retificadora apuração 03/2010
- Perd Comp nº 18382.19597.260711.1.3.04-5053 de 26/07/2011
- Manifestação de Inconformidade
- Contrato Social

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos da COFINS postulado pela recorrente por meio de pedido de ressarcimento/compensação.

A recorrente alega que seu pedido de compensação esta baseado no recolhimento a maior da COFINS no mês de março de 2011, originário do não aproveitamento da saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS nas vendas de matérias-primas realizadas para pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação.

Nesse passo após apresentar a Manifestação de Inconformidade o julgador de piso entendeu pela ausência de provas que validasse o crédito reclamado para compensação, tendo em vista que a manifestante acostou ao seu Manifesto de Inconformidade apenas as declarações sem retificação, planilha de apuração “denominada de saldo a compensar conforme razão contábil das consta e livro registro de ICMS (e-fls 10 a 83).

Antes de analisar a tese tributária do Recorrente quanto a alegado direito do crédito, faz necessário verificar se há nos autos provas bastantes para concluir pela liquidez e certeza do crédito.

Ocorre que o crédito evocado pelo recorrente carece de apuração que não pode ser realizada apenas nas declarações, há ainda a necessidade apuração fiscal em conjunto com a apuração contábil, de modo que com o cruzamento das informações seja possível encontrar os valores declarados.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, pois assim determina o CTN:

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.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Conforme relatado e destacado acima, o julgador de piso entendeu que:

É bom lembrar ainda que a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170), princípio este que também se aplica a pedido de restituição. Conclui-se, portanto, que deve a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) indeferir o pedido ou não homologar a compensação, se ficar configurada a falta de certeza e liquidez, como evidenciado no caso em comento.

Nestas condições, não há como reconhecer o crédito postulado com base nos documentos anexados, devendo prevalecer as informações prestadas na DCTF e Dacon ativos nos sistemas mantidos pela RFB, conforme consolidação de dados que se segue:

Pagamento	Data de arrecadação	PA	Vr Principal (R\$)
Darf	22/04/2010	31/03/2010	113.632,13
DCTF – situação e número		Data da entrega	Débito confessado
Ativa	100201020121841678593	13/03/2012	113.632,13
Dacon - situação e número		Data da entrega	Débito apurado
Ativo	0000200201003150814	07/05/2010	113.632,12
Valor Original do Crédito Inicial indicado no PER/DCOMP			50.352,61

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, pertinente ao tributo gerador do crédito alegado.

É inquestionável o aproveitamento da saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS nas vendas de matérias-primas realizadas para pessoa jurídica preponderantemente exportadora. Para melhor analisar o alcance do benefício fiscal objeto da dúvida apresentada pela consultante, convém transcrever o art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004:

(...) Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

§ 2º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o caput deste artigo, deverá constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Tal suspensão é corroborada pela SC COSIT nº 585/2017

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins RECEITA DE FRETE. SUSPENSÃO. PESSOA JURÍDICA PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORA. Estão sujeitas à suspensão da incidência da Cofins as receitas de frete contratado por pessoa jurídica preponderantemente exportadora, no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, e de produtos saídos de seu estabelecimento destinados à exportação até o ponto de saída do território nacional. A suspensão da incidência da Cofins, prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não se aplica à receita de frete contratado por pessoa jurídica preponderantemente exportadora para o transporte entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, os créditos da não cumulatividade da Cofins regularmente apurados por transportadora sujeita ao regime de apuração não cumulativa vinculados às operações de frete sujeitas à suspensão da incidência da contribuição prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, podem ser mantidos pela pessoa jurídica e utilizados na forma do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 40; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

Contudo a Recorrente sequer trouxe aos autos o Razão Contábil, bem como as notas fiscais que evidenciam as vendas realizadas para pessoa jurídica preponderantemente exportadora, nos termos do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004. Importante frisar que o Livro Registro de Apuração do ICMS não se presta a substituir as notas fiscais, fundamentais para evidenciar as vendas realizadas.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

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.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. 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;

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...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."

Se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o recolhimento a maior, certamente poderá demonstrar documentalmente o suposto erro no preenchimento da DCTF e, por via de consequência, convencer os julgadores de que, de fato, o pedido de compensação esta baseado no recolhimento a maior da COFINS no mês de março de 2011, originário do não aproveitamento da saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS nas vendas de matérias-primas realizadas para pessoa jurídica preponderantemente exportadora, ou seja, de que o recolhimento indevido existiu. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a **certeza e liquidez** exigidas tanto pelo CTN quanto pela Lei 9.430/1996.

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139