



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10280.001860/2005-38  
**Recurso n°** 169.148 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-01.600 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 4 de maio de 2011  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** AMAZÔNIA CELULAR S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 15/02/2000

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 15/02/2000

**COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.**

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafetá Reis, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

**Relatório**

Amazônia Celular S/A declarou a compensação de direito creditório advindo de pagamentos indevidos, efetuados em 15/02/2000, a título de Contribuição para o PIS/Pasep,

com débito de Cofins referentes a maio de 2003, no valor de R\$ 7.245,50. A DRF de jurisdição não reconheceu o direito creditório e, via de consequência, não homologou a compensação declarada.

Sobreveio reclamação, julgada improcedente pela DRJ/BEL-3ª Turma. O Acórdão nº 01-12.184, de 7 de outubro de 2008, fls. 115 a 127, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2000*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.*

*FALTA DE ESCRITURAÇÃO E DOCUMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO DE DECISÃO DENEGATÓRIA.*

*A análise de questão prévia, relacionada à falta de escrituração e da respectiva documentação, impede o trabalho da autoridade fiscal no sentido de investigar a veracidade das informações registradas na DCTF, constituindo esta circunstância a motivação da decisão denegatória.*

*DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA.*

*A falta de indicação de dispositivos normativos no despacho decisório não induz, de si mesma, a qualquer nulidade, na medida em que o contribuinte se defende de fatos e não de normas.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2000*

*DIREITO CREDITÓRIO. PROFUNDIDADE DO EXAME.*

*No pedido de restituição, o direito respectivo deve ser analisado em toda sua completude, inexistindo legislação que vede a ampla apuração do direito creditório do contribuinte por parte do fisco, que poderá investigar de forma abrangente a existência ou não do crédito pleiteado.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS. GUARDA. ÔNUS DA PROVA.*

*Em caso de pedido de restituição, deve o contribuinte permanecer na guarda dos livros e documentos a ele relativos enquanto durar o processo administrativo ou judicial, na medida em que possui o encargo probatório quanto ao fato constitutivo de seu direito.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS.*

*Considera-se não homologada a declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo quando inexistente o crédito apontado como compensável.*

*Solicitação Indeferida*

O arrazoado de fls. 132 a 142, após protestar pela tempestividade do apelo, e resumir os fatos relacionados com a demanda, digressiona sobre o dever de colaboração do contribuinte na instrução do processo, repete os termos da reclamação, valendo-se de doutrina de Alberto Xavier, para exonerar-se de qualquer obrigação de produção de provas outras das constantes nos autos. Entende que, no presente caso, a origem do crédito tem como base as apurações contábeis, refletidas em demonstrativos fiscais entregues ao Fisco, comprovando a utilização de créditos nos exatos termos apurados e informados, cabendo ao Fisco o ônus de impugnar os lançamentos ou revisar seus critérios. Em assim não procedendo, a prova de existência do crédito deverá ser feita apenas com a disponibilização fiscal em DCTF. Na continuação, disserta sobre os fundamentos dos atos administrativos, para acusar a autoridade fiscal de evadir-se de seu dever funcional de verificação da ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito postulado pelo contribuinte. Argumenta tocar ao Fisco efetuar as diligências necessárias ao conhecimento do objeto da tributação, em obediência ao art. 142 do CTN, que vincula a atuação dos agentes e autoridades fiscais. Os poderes vastíssimos de fiscalização e de acesso aos documentos de toda natureza dos contribuintes presta-se à descoberta da verdade material, enquanto pressuposto da adequada aplicação da lei fiscal. Diz que o Fisco desconsiderou o crédito ao seu alvedrio sem justificar tal conduta e o Despacho Decisório não logrou fundamentar de forma legal a exigência fiscal, pois, embora tenha tido acesso a toda a documentação requerida (com exceção do LRAICMS) da Requerente, não indicou de forma individualizada as supostas irregularidades, nem o fundamento legal para deixar de analisar os demonstrativos apresentados.

Rechaça a pretensão do Fisco de rediscutir a base de cálculo de tributo relativo a período decaído, por constituir-se uma situação jurídica consolidada, já que se reporta a período pretérito alcançado pela homologação tácita, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, a que se sujeita a contribuição. Cita jurisprudência administrativa. Considera desarrazoada a objeção do Fisco ao reconhecimento de crédito apurado pela Requerente, em relação ao ano de 1999, pois representa exigência a destempo de comprovação de fatos relativos a períodos decaídos.

Reitera a correção dos procedimentos da Requerente, que indicou nos PER/DCOMP o seu crédito e facultou ao fisco elementos probatórios suficientes à averiguação do crédito, apresentando, conforme reconhecido pela própria Fazenda, documentação demonstrando a apuração do crédito e a sua aptidão para extinguir os débitos do processo, enquanto o Fisco apresentou alegações genéricas sem demonstrar qualquer irregularidade acerca dos demonstrativos contábeis apresentados. Menciona doutrina sobre o dever de prova por parte da autoridade administrativa. Acusa o despacho decisório de transferir tal dever (e não ônus) ao contribuinte, em face de sua incapacidade de demonstrar a ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito postulado, quando deveria se dar o inverso, cabendo ao Fisco indicar as evidências seguras que infirmassem as declarações fiscais e os registros contábeis apresentados à autoridade administrativa.

Pede reforma para o fim de reconhecimento do direito creditório e homologação da compensação declarada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 132 a 142 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BEL-3ª Turma nº 01-12.184, de 7 de outubro de 2008.

Compulsando os autos, às fls. 60 e 61, constato que o PARECER SEORT/DRF/BEL Nº 236/2008, sobre o qual se amparou o Despacho Decisório, deu conta de que, instado a apresentar cópia autenticada do Livro de Apuração e Saída do ICMS, conforme documento na folha 13, o interessado limitou-se a apresentar um demonstrativo contábil (15 a 41), que não supriu a informação solicitada pela Fiscalização. À míngua de cópias de registros contábeis referentes aos meses solicitados, a autoridade fiscal competente para examinar o pleito considerou inviabilizada a análise da pretensão do direito creditório.

Em sede de recurso voluntário, o interessado retoma o argumento de que a documentação acostada aos autos é suficiente para a comprovação do direito creditório, invocando o princípio da verdade material e a perda do direito de rediscutir as bases de cálculo de períodos de apuração já alcançados pela homologação tácita.

Ora, em se tratando de uma relação processual probatória, os procedimentos de restituição/compensação exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir. Não existe, propriamente, a obrigação de provar, senão com o risco de que, em não se cumprindo o ônus probatório, não se venha a alcançar sucesso em sua pretensão.

Inversamente do que ocorre nos casos em que se trata de lançamento de ofício, nos processos envolvendo restituição/compensação o ônus da prova do direito é do sujeito passivo, já que lhe cabe a iniciativa e o interesse em ver reconhecido seu direito ao crédito.

A jurisprudência administrativa emanada do Conselho de Contribuintes é firme nesse sentido, conforme exemplificam as ementas dos seguintes Acórdãos:

*VALORES A REPETIR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INDEFERIMENTO.*

*Pedido de Restituição deve ser acompanhado da demonstração dos valores pagos a maior ou indevidamente e da comprovação respectiva, de modo a permitir a regular apuração do quantum a repetir sem a qual os créditos não podem ser reconhecidos, ainda que o direito se apresente plausível. (Acórdão nº 203-11.106, de 30/06/2006 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes)*

*PIS. FATURAMENTO. PAGAMENTO A MAIOR. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ELEMENTO DE PROVA. O pedido de restituição ou compensação deverá vir acompanhado da prova ou elementos suficientes para possibilitar a apuração do valor recolhido a maior, sob pena da inviabilização da determinação da liquidez e da certeza do valor a repetir.*

(Acórdão nº 203-10.937, de 23/05/2006, da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes)

Assim, a natureza da relação processual própria dos processos de restituição/compensação atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito que pleiteia, não cabendo à autoridade administrativa suprir o encargo que é da pleiteante. Neste contexto, a falta de comprovação dos créditos que a contribuinte alega possuir, além de enfraquecer a defesa, é razão suficiente para que a compensação não seja homologada, pois a simples menção do valor creditório, sem a devida comprovação, inviabiliza o reconhecimento do direito.

Mesmo na fase contenciosa do procedimento administrativo fiscal, que ora se desenrola, o requerente, enquanto manifestante, poderia produzir a prova necessária para a demonstração de seu direito, em face da aplicação analógica do § 4º do art. 16 do PAF, autorizada pelo § 4º do art. 66 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008. O interessado, contudo, não se dignou a fazê-lo, talvez esperando que a autoridade fiscal suplementasse a sua vontade e o intimasse a tanto. Omitiu-se em trazer ao processo qualquer prova conclusiva a propósito das bases de cálculo da contribuição para o período em que alega o direito creditório. Ao contrário, em vez de tentar comprovar a regularidade das deduções procedidas na base de cálculo, o recorrente preferiu tergiversar, afirmando ser defeso ao Fisco discutir a base de cálculo de tributo relativo a período decaído.

Em fim, inexistem nos autos qualquer prova conclusiva da base 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.

### **Conclusão**

Com essas considerações e com os fundamentos da decisão recorrida que, forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, adoto como razão de decidir e passam a fazer parte integrante desse voto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 4 de maio de 2011

Alexandre Kern



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### TERMO DE ENCAMINHAMENTO

**Processo nº:** 10280.001860/2005-38

**Interessada:** AMAZÔNIA CELULAR S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.600**, de 4 de maio de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 4 de maio de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente