



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10283.904815/2012-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.000 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2021  
**Recorrente** SIEMENS ELETROELETRONICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/04/2008

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias, demonstrando de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: i) Por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pela Conselheira relatora. Vencidas as conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne, Renata da Silveira Bilhim e Cynthia Elena de Campos (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Silvio Rennan do Nascimento Almeida. ii) Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-007.996, de 26 de janeiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10283.904800/2012-78, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente o Conselheiro Pedro Sousa Bispo, sendo substituído pelo Conselheiro Paulo Regis Venter (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-008.000 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.904815/2012-36

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

A Contribuinte apresentou PER/DCOMP solicitando a compensação de débito de CSLL com crédito de Cofins - não cumulativa, referente ao período de apuração.

Através de Despacho Decisório Eletrônico, a Delegacia da Receita Federal do Brasil decidiu pela não homologação do pedido, considerando a inexistência de crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP, uma vez que o valor recolhido já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte.

Os fatos e argumentos da manifestação de inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto, sintetizados na conclusão de que, não tendo a Contribuinte trazido com a defesa elementos hábeis a desconstituir a confissão do débito que fez na DCTF, inexistente razão para se reconhecer o pleiteado direito creditório relativo a pagamento pretensamente maior do que o devido de Cofins, ocorrendo a preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual, conforme previsão do § 4º e o § 5º do art.16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, instituídos pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário pugnano para que seja reconhecido o pagamento a maior e homologada, na sua integralidade, a compensação formalizada neste processo, extinguindo-se, assim, o crédito tributário.

Para tanto, aduziu os seguintes argumentos:

- i) Quanto ao período de apuração, apresentou DAICON Mensal retificador, que alterou o tributo a pagar de COFINS, lançado no DAICON original;
- ii) A diferença que originou o pagamento a maior se deu em razão da recomposição da receita do período por conta da alteração da base de cálculo de acordo com a sua respectiva alíquota (3%, 6% e 7,6%);
- iii) A diferença entre o valor pago por meio de DARF a título de COFINS e o valor real devido é exatamente o crédito informado no PER/DCOMP;
- iv) Por equívoco, deixou de retificar a sua DCTF que também deveria constar a informação sobre a alteração do débito;

- v) Com isso, a diferença entre o valor pago e o valor efetivamente devido é evidente;
- vi) Considerando o crédito informado no DACON retificador, foi requerida a retificação de ofício da DCTF;
- vii) Deve imperar a verdade dos fatos e ser reconhecida a produção de prova documental.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir: <sup>1</sup>

Quanto ao conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte e mérito, transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

### Pressupostos legais de admissibilidade

A Recorrente foi intimada da decisão de primeira instância pela via eletrônica em 21/01/2015 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 70), apresentando o recurso voluntário por meio de protocolo físico em 20/02/2015.

Portanto, é tempestivo o recurso, bem como preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### Mérito

[...] somente o DACON foi retificado para correção do erro no valor do débito de COFINS, conforme indicado pela defesa.

Ocorre que o DACON tem caráter meramente informativo e não se constitui em instrumento de confissão de dívida. Com isso, a informação declarada neste demonstrativo, ao que pese ser passível de configurar indício do direito creditório, não é meio de prova suficiente se estiver em contradição com a DCTF ativa na data da entrega do PER/DCOMP e/ou em momento anterior à emissão do Despacho Decisório. Por este motivo, o DACON, ainda que retificado, deve ser reforçado através de documentação contábil e fiscal que lhe dê sustentação.

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado, em especial pelo fato de que o Despacho Decisório eletrônico limita-se ao cotejo entre dados declarados e pagamentos efetuados via DARF, sem análise individualizada.

Todavia, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

seu ônus probatório, considerando este litígio versar sobre pedido de compensação, devendo ser aplicada a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, uma vez que - repita-se - cabe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Neste sentido, colaciono as decisões abaixo ementadas:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do Fato Gerador: 20/04/2007

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

(Acórdão n.º 9303-007.218 – PAF n.º 10840.909854/2011-86 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2004

**COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.**

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

**RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.**

(Acórdão n.º 9303-002.562 – PAF n.º 10120.904658/2009-26 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

Destaco a fundamentação que embasou o voto condutor do v. Acórdão n.º 9303-002.562, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, abaixo reproduzida:

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuições legais do ônus da prova. Há que se “convencer” o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do sujeito ativo.

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decair em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidas no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

*In casu*, o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficiente para demonstrar a certeza e liquidez do direito. A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.

Destarte, apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes. A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal. Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.

DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

(Acórdão 3802001.550– 2ª Turma Especial)

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa,

desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros.

No caso em análise, a Recorrente deixou de apresentar, seja com a Manifestação de Inconformidade, seja com o Recurso Voluntário, ou ainda em qualquer momento até o julgamento, documentação contábil e fiscal adicional ao DACON Retificador, possibilitando a apuração da validade do crédito pleiteado e o seu montante.

Não tendo a parte se desincumbido de seu ônus processual, deve ser mantida a não homologação do PER/DCOMP, confirmando a decisão recorrida.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

Quanto à proposta de diligência, transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com a devida vênia, me manifestei, acompanhado pela maioria do Colegiado, por ser desnecessária a realização da diligência proposta pela i. Relatora.

Como se percebe dos autos e da proposta de resolução, a recorrente, durante todo o processo administrativo fiscal, não trouxe aos autos qualquer documento hábil a lastrear suas alegações.

Em verdade, o único documento em que se fundamenta a proposta de diligência é o Dacon retificador com data de emissão anterior à emissão do Despacho Decisório.

Pois bem, ainda que conste a emissão do Dacon em momento anterior à Decisão, não há como se admitir força probante ao Demonstrativo, posto que ausentes documentos contábeis, notas fiscais ou outros documentos que lhe confirmam força probante.

A mera retificação de um demonstrativo, alterando os valores apurados, desacompanhado de documentos fiscais e contábeis não são suficientes para demonstrar a existência do direito creditório pleiteado, ou mesmo de gerar dúvida ao Colegiado quanto a sua procedência.

Não pode o contribuinte se desincumbir de seu ônus probante, especialmente quando se trata de processo de apuração de um crédito que ele mesmo alega existir.

Já é pacífico neste Colegiado que o Princípio da Verdade Material não se presta a suprir deficiência probatória do recurso apresentado, como bem destacado no Acórdão precedente abaixo ementado:

“Acórdão nº 3201-005.809

Sessão de 23 de outubro de 2019

Relator: Laércio Cruz Uliana Junior

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

COFINS. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

[...]"

Desta forma, não estando o Dacon transmitido lastreado em documentos fiscais ou contábeis que comprovem as informações retificadas com a redução do montante devido, deve ser rejeitada a proposta de resolução e o processo submetido a julgamento de mérito.

Por fim, necessário destacar que concordei com a Relatora no mérito, para negar provimento ao Recurso Voluntário.

## Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a proposta de diligência suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator