



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

**Processo nº** 10380.902630/2012-99

**Recurso nº** Voluntário

**Acórdão nº** 3003-000.133 – Turma Extraordinária / 3ª Turma

**Sessão de** 24 de janeiro de 2019

**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

**Recorrente** TEXTIL UNIAO S. A.

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO POR PAGAMENTO A MAIOR. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

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.

Marcos Antonio Borges - Presidente.

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de 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:

*Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 1142.47850.141209.1.3.04-9705, transmitida eletronicamente em 14/12/2009, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.*

*A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:*

### Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/04/2007	5856	23.784,99	18/05/2007

*A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.*

*Assim, em 03/04/2012, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 7), cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados por inexiste ncia de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 22.315,00.*

*Cientificado dessa decisão em 17/04/2012, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 17/05/2012, manifestação de inconformidade à fl. 10 a 12, acrescida de documentação anexa.*

*Em suma, a contribuinte enfatiza que “não existe o débito que fora informado, razão pela qual a perdcomp deveria ter sido cancelada e não o foi em tempo hábil”. Acrescenta que:*

*“(...) não pode ser compelida a efetuar o pagamento de débito inexistente, que não consta em DCTF ou DACON, pelo simples fato de ter o mesmo constado de forma errônea em Perdcomp. A informação cintida de forma indevida na PERDCOMP não pode ser considerado ‘fato gerador’ de débito, a fim de compelir o contribuinte para pagar em 30 dias, sob pena de inscrição em dívida ativa”.*

*Esclarece, ainda, que ao realizar a verificação dos débitos e créditos informados no Per/DCOMP, comprovou-se que não existem os débitos a serem pagos. Conclui que as informações apresentadas no PER/DCOMP encontram-se equivocadas e que as declarações deveriam ter sido canceladas em tempo hábil.*

*Ao final, requer que sejam acatadas as considerações apresentadas, bem como todas as diligências cabíveis no sentido de apurar a inexiste ncia do débito discriminado no PER/DCOMP e cobrado no Despacho Decisório.*

---

A 4<sup>a</sup> Turma da DRJ em Brasília proferiu decisão, negando provimento à impugnação. Eis o teor da ementa do aresto recorrido:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2007*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÓNUS 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.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.*

*A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário reafirmando as alegações e argumentos apresentados na impugnação, sustentando, em síntese, que os débitos declarados em PER/DCOMP são inexistentes, tendo juntado cópias dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

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

O valor do crédito em litígio é inferior a sessenta salários mínimos, estando dentro da alçada de competência desta turma extraordinária. Sendo assim, passo a analisar o recurso.

A compensação tributária - 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 em nome do sujeito passivo.

Segundo 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.

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.

Como se sabe, a compensação pode ser declarada pelo contribuinte por meio do preenchimento e transmissão de Declaração de Compensação (DCOMP), na qual se indicará, de forma detalhada, o crédito existente e o débito a ser compensado, sujeitando-se, tal procedimento, a ulterior homologação por parte da autoridade tributária.

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.

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 na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito, tendo sido emitido, eletronicamente, Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, como visto, que os débitos indicados na DCOMP são inexistentes, pugnando, pois, pelo cancelamento da DCOMP. Sustentou, ainda, que o princípio da verdade material deve prevalecer sobre o formalismo, devendo o julgador apurar a verdade contida no feito.

Em sua impugnação, a recorrente deixou de apresentar documentos hábeis e idôneos para comprovar suas alegações, de maneira que, ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* entendeu que simples alegações, desacompanhadas de documentos probatórios, não são suficiente para afastar a decisão não homologatória de compensação. Eis alguns excertos do voto condutor:

No caso em análise, em síntese, a contribuinte esclarece que os débitos foram informados equivocadamente no PER/DCOMP. Acrescenta que eles não existiriam e que não foram informados em DCTF ou no Dacon e que o PER/DCOMP deveria ter sido cancelado e não o foi em tempo hábil.

Pela análise dos autos, observa-se que o PER/DCOMP nº 01142.47850.141209.1.3.04-9705, objeto dos autos, foi transmitido em 14/12/2009, pleiteando a utilização de um crédito decorrente de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

A DCTF vigente à data da transmissão deste PER/DCOMP continha a informação de que o pagamento que teria utilizado o crédito pleiteado foi integralmente utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no período, de modo que não existia crédito disponível para ser utilizado na compensação declarada. Na DCTF apresentada 14/12/2009 (fls. 34 a 39) consta a informação que o PER/DCOMP objeto dos autos foi utilizado para a extinção de débitos de Cofins e PIS apurados no período.

Nota-se, então, que o crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração de valor devido a menor, apurado em data posterior à época da entrega das declarações originais e que o crédito pleiteado não tinha liquidez e certeza no momento da transmissão do PER/DCOMP.

Convém esclarecer que a DCTF não constitui uma mera formalidade, pois, é nesta declaração que a contribuinte declara seus débitos e faz as vinculações a pagamentos e possíveis compensações. Assim, a declaração do contribuinte em DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme dispõe a legislação tributária (art. 5º do Decreto Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e demais atos normativos da RFB pertinentes a DCTF), bem como entendimento pacificado nas esferas administrativa e judicial.

Ainda, nos termos do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional – CTN, a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante, no intuito de reduzir ou excluir tributo, somente é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde, e antes de notificação do ato fiscal ou qualquer procedimento administrativo. (...)

Portanto, neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na declaração de compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir: (...)

As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação (DCTF, DIPJ, Dacon ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.

*Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.*

*No caso em concreto, a manifestante não apresentou documentação hábil*

*infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.*

*Portanto, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa. (grifei algumas partes)*

Da leitura dos excertos da decisão recorrida, constata-se que o órgão *a quo* afastou a pretensão da recorrente, pois não foi trazida nenhuma prova para demonstrar as alegações de erro quanto ao débito confessado.

Analisando os autos, observa-se que, de fato, a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado nem, tampouco, a suposta insubstância dos débitos declarados na DCOMP transmitida.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado ou da inconsistência e erro dos débitos constantes da DCOMP, não basta que a recorrente apresente tão só alegações ou, mesmo, declarações ou demonstrativos. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado ou o erro quanto aos débitos declarados. 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;*

Tal é o entendimento da 3<sup>a</sup> 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."*

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 ou da suposta inexistência dos débitos do processo, 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)*

Contudo, 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, mais uma vez, do ônus de produzir provas para sustentar suas alegações, apesar de ter sido alertada, já na decisão recorrida, sobre os tipos de documentos que deveria apresentar.

De fato, analisando o processo, verifica-se que não há, junto ao recurso voluntário, qualquer documento para demonstrar a certeza e liquidez dos pretensos créditos - os quais seriam originados de "débito a menor" - ou da suposta inexistência dos débitos confessados.

A recorrente apresentou apenas DACON. Sem escrituração contábil-fiscal com elementos que a sustentem, não há como cotejar e apurar a veracidade das informações constantes no DACON, PER/DCOMP e DCTF. A recorrente deveria ter trazido elucidação analítica e minuciosa da apuração da contribuição social sob litígio, estabelecendo conexões entre os diversos elementos que devem compor a prova de inexistência dos débitos alegados: notas fiscais, escrituração contábil-fiscal, demonstrativo de apuração do tributo devido, etc.

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

Vinícius Guimarães - Relator