



**Processo nº** 10380.912657/2009-94  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-000.808 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2020  
**Recorrente** JAYSA - JATAY PEDROSA AUTOMOVEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/09/2004

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

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 Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

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

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade prolatado pela 3<sup>a</sup> turma da DRJ de Fortaleza, na qual julga improcedente o pleito da Recorrente.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

*Trata-se de processo de PER/DCOMP Eletrônico nº 27840.47962.310107.1.3.048435 onde o contribuinte acima especificado apresenta um crédito de Pagamento Indevido ou a Maior de COFINS NÃO CUMULATIVA – código de receita nº 5856, referente ao Período de Apuração 30/09/2004, com data de arrecadação em 15/10/2004, no valor de R\$ 20.020,34, para compensar um débito de IRPJ referente ao 3º trimestre de 2006 no valor de R\$ 27.111,54.*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte.*

*Desta forma, o Despacho Decisório da DRF/Fortaleza, com data de emissão em 07/10/2009, NÃO HOMOLOGOU a compensação declarada por não restar crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*O contribuinte tomou ciência deste Despacho Decisório, por AR, em 23/10/2009 e apresentou Manifestação de Inconformidade, em 20/11/2009, nos seguintes termos:*

- a) Reconhecendo que o crédito apresentado no PER/DCOMP não é passível de compensação, visto que já foi utilizado integralmente em outras situações.*
- b) Alegando que o débito referente ao tributo de IRPJ do 3º trimestre/2006, que foi informado no PER/DCOMP, não é devido.*
- c) Justificando que, na época, o contribuinte tinha saldo na conta IRRF sobre Aplicações Financeiras que poderia ser utilizado na dedução do saldo a pagar do tributo, sem a necessidade de elaboração de PER/DCOMP.*
- d) Solicitando o cancelamento da cobrança dos débitos informados no Despacho Decisório referente ao PER/DCOMP.*

Em sede de Recurso Voluntário a Recorrente confessa a inexistência de direito creditório pleiteado e pugna pela extinção do débito.

São os fatos.

## Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

## 1 Sobre a Compensação Administrativa

A compensação - 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 de titularidade do contribuinte.

Conforme 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:**

*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 vencendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

*VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.*

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme asserta o artigo 170.

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.

A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior. Pela análise dos documentos juntados, a DRJ não identificou qualquer direito creditório, razão que motivou a interposição do presente Apelo.

## 2 Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

*"...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."*

*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.*

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.*

*§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.*

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transscrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

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.

Regressando aos autos, além de não haverem provas sobre a existência do crédito declarado, a própria Recorrente confessa que a Dcomp não está amparada por direito creditório:

No final de 2009 o contribuinte procedeu com um trabalho de revisão tributária da parte federal nos anos de 2005 a 2008, e durante esse levantamento foram apuradas diferenças de pagamentos a maior, pagamentos a menor e elaborações de PERD/COMPs vinculadas a créditos não existentes, como é o caso em questão. Por esta razão de forma espontânea e antes de qualquer procedimento de fiscalização, foram retificadas as apurações de IRPJ-CSLL e as DCTFs do ano de 2006

Resta claro que razão nas assiste à Recorrente, que alega ser inexistente o crédito declarado.

### **Sobre as multas no Direito Tributário**

No caso que se expõe a julgamento, a Recorrente alega que prestou declaração de compensação Dcomp, mesmo inexistindo crédito, de boa fé e esta interpretação autorizaria o afastamento da multa e extinção do débito.

Impõe-se a manutenção da penalidade aplicada com lastro no artigo 74, §17 da Lei 9.430/1996 que regulamenta a multa aplicada no Auto de Infração em guerreio.

*Lei 9.430/1996 - Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo.*

Neste contexto, não existem razões que desmereçam o acerto do acórdão recorrido, que deve ser mantido na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva