



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



**Processo n°** 10467.902985/2009-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-008.478 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-008.478 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10467.902985/2009-22

## Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, na qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração **07/2008**, para compensação de débitos próprios.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo aduziu, em síntese, que houve erro no valor de **COFINS**, período de apuração **07/2008**, informado em DCTF. Nesse contexto, o crédito pleiteado seria decorrente de “correções efetuadas na apuração da COFINS”, com reenvio do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACTON, e a retificação da DCTF – após a ciência do despacho decisório -, fazendo constar valor a menor de débito de COFINS. A manifestante juntou cópias originais e retificadoras da DCTF e DACTON, além de documento de arrecadação atinente ao suposto pagamento indevido.

Apreciando a manifestação, a 2ª Turma da DRJ em Recife negou provimento ao recurso, assinalando, em síntese, que a manifestante não logrou comprovar o direito creditório alegado, tendo apenas apresentado declarações retificadoras que não são suficientes para demonstrar suas alegações. Especificamente, restou consignado que o sujeito passivo não comprovou, através da apresentação de documentos contábeis e/ou fiscais, o valor devido a título de COFINS objeto da DCTF retificadora transmitida após o despacho decisório.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual ratifica os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, sustentando, em síntese, que: - não agiu com má-fé e não houve prejuízo ao fisco; - o fato de cometer um equívoco no preenchimento da DCTF com sua posterior retificação não é razão para a não homologação da compensação; - a sanção por descumprimento de mera obrigação acessória tem caráter confiscatório e representa desvio de finalidade; - assim como a incidência de multa é afastada quando inexistente prejuízo ao erário público, deve ser afastada a cobrança de um “*crédito tributário inexistente, posto a comprovação de que não há débito*”; - há que se suspender a exigibilidade do crédito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração de **julho de 2008**.

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 no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório (fl. 7)<sup>1</sup> cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, tendo à época juntado DCTF retificadora, transmitida após o despacho decisório, com redução do referido débito de COFINS.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, sustentando, em síntese, que a manifestante não havia apresentado documentos hábeis para demonstrar o valor de COFINS informado na DCTF retificadora.

O presente litígio se resume, então, à questão de saber se a recorrente conseguiu demonstrar suas alegações, em especial, o correto valor a título de COFINS, período de **07/2008**. Sublinhe-se que não está em discussão a possibilidade (ou não) de retificação da DCTF: a decisão do colegiado de primeira instância é clara ao asseverar a possibilidade de reconhecimento do direito creditório desde que comprovado nos autos, por documentos hábeis e idôneos, o erro cometido na DCTF retificada.

Saliente-se, ademais, que a análise da controvérsia não tem qualquer relação com argumentos de “boa-fé”, “inexistência de prejuízo ao Erário” ou sanção por descumprimento de obrigação acessória. Toda a controvérsia gira em torno de saber se o crédito postulado pela recorrente, utilizado na declaração de compensação, é líquido e certo. Nesse caso, o litígio restringe-se à verificação se a recorrente demonstrou, por meio de documentação hábil e idônea, qual o valor do débito de COFINS do período de 07/2008, de maneira que o débito regularmente constituído na DCTF original possa ser infirmado.

Pois bem.

Analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado, restringindo-se a juntar DACON, DCTF retificadora e DARF, sem trazer qualquer explicação das razões que ensejaram o suposto erro na apuração anterior – segundo a recorrente, o crédito seria originado de “correções efetuadas na apuração da COFINS”, sem explicitar quais correções foram feitas e a razão da alteração.

Como se sabe, a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela essencial.

Nesse contexto, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

Assim, já em sua impugnação perante o colegiado *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, 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:

---

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

*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 n.º 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 n.º 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

Apesar de não ter ocorrido nenhuma das exceções acima enunciadas, analisei os documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, e chego à conclusão de que não há provas suficientes para a comprovação do direito alegado pela recorrente. Explico.

Compulsando os autos, observa-se que foram juntados, por ocasião do recurso voluntário, demonstrativo de cálculo da COFINS à fl. 236 e extratos de contas às fls. 237 a 254.

Inicialmente, é de se assinalar que tanto o demonstrativo como os extratos de contas carecem de formalidades básicas para sua eficácia perante terceiros.

No caso do demonstrativo de apuração da COFINS, observa-se que não possui nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e registro no CRC. Por sua vez, os extratos de contas consistem de meros registros sem formalidades básicas ostentadas pelos livros contábeis Diário e Razão. Nesse contexto, observe-se, por exemplo, que os extratos encontram-se despidos de termos de abertura e encerramento devidamente revestidos das formalidades que lhe são próprias, identificação e assinatura do contabilista responsável, número sequencial de páginas. Além disso, referidos extratos trazem resultados consolidados de algumas contas utilizadas na apuração da COFINS, sem explicitar os lançamentos individualizados que compuseram a movimentação de cada conta.

É de se lembrar, por oportuno, que os livros contábeis trazem informações que interessam a vários usuários, alguns internos à empresa, como os dirigentes, associados e sócios, e outros externos, como os órgãos públicos administrativos, judiciários e fiscalizadores, fornecedores, entre outros. A validade jurídica desse conjunto de informações incorporado na escrituração contábil requer, além do lastro documental, o devido registro público, no órgão competente, conferindo-lhe a autenticidade e validade como meio de prova aos diversos interessados, entre os quais a Administração Tributária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, deliberando sobre as normas técnicas a serem observadas pelos respectivos profissionais no exercício da profissão, aprovou, mediante a Resolução CFC n.º 1.330, de 18 de março de 2011, a Norma Técnica ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Entre outras disposições, a referida resolução estabelece que os livros contábeis obrigatórios, entre os quais o Livro Diário e o Livro Razão, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como: a) serem encadernados; b) terem suas folhas numeradas sequencialmente; c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade - e também devem ser registrados em órgão competente - autenticação no Registro Público de Empresas Mercantis, *ex vi* do art. 1.181 do Código Civil.

No caso concreto, o demonstrativo de apuração da COFINS e os extratos de contas estão desprovidos de formalidades essenciais para a garantia de eficácia probatória mínima perante terceiros, como, por exemplo, nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e registro no CRC.

Além de não apresentar escrituração contábil-fiscal – acompanhada de toda a documentação que a lastreie - para comprovar o alegado erro na informação do COFINS devida em julho de 2008, saliente-se que a recorrente não tece qualquer consideração sobre os motivos da apuração errônea, assim como não traz qualquer elucidação ou comparativo analítico que possam evidenciar em que consistiu a substancial divergência entre as apurações original e retificadora.

Sublinhe-se, ademais, que os elementos dos autos não servem para demonstrar se houve escrituração das operações atinentes (i) ao pagamento indevido e (ii) à própria compensação litigiosa. A escrituração dessas operações se mostra fundamental para a própria aferição e controle da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

Neste caso, a recorrente poderia ter apresentado o Razão da conta COFINS a compensar, a fim de comprovar o lançamento do suposto pagamento indevido - lançamento a crédito na conta de despesas atinente à COFINS e lançamento a débito na conta do ativo COFINS a compensar - e das compensações declaradas - lançamentos a crédito na conta de COFINS a compensar e lançamentos a débito na conta do passivo relativa aos tributos compensados.

Em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro esclareça, primeiramente, em que consistiu o erro e, depois, demonstre, com escrituração contábil (livros Diário e Razão) e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Em especial, se o erro da declaração original se deve à desconsideração de eventuais créditos ou à inclusão indevida de certas receitas na apuração do tributo devido, é evidente que a comprovação do valor correto passa pela própria comprovação, por documentos hábeis e idôneos, da legitimidade de apropriação dos créditos e exclusão das receitas invocadas.

Como antes assinalado, a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado.

Nesse contexto, não há que se falar em violação à verdade material, quando a decisão recorrida, ancorada na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus de demonstrar o crédito pleiteado e, diante da ausência ou insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada.

A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do sujeito passivo que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, por elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada.

Nesse prisma, há que se recordar que existem regras claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, razoabilidade, entre outros, não pode se dar às custas do afastamento de regras postas que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

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

(documento assinado digitalmente)

**Vinícius Guimarães**