



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.908645/2012-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-000.905 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** MAUES LOBATO COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. 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 rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, 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.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.905 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10480.908645/2012-32

## Relatório

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

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de n.º 24944.03277.290409.1.3.046009, transmitida eletronicamente em 29/04/2009, com base em créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep.

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 ARRECADÇÃO
31/08/2007	5856	4.586,64	20/09/2007

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 05/11/2012, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 6), cuja decisão **não homologou** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 3.410,92.

Cientificado dessa decisão em 14/11/2012, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 10/12/2012, **manifestação de inconformidade** à fl. 10 a 15, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte esclarece que, após auditoria interna, constatou que não estavam sendo contabilizados diversos créditos de PIS/Cofins não cumulativo, e que o direito creditório decorrente de pagamentos a maior ou indevidos de PIS ou Cofins tem origem na retificação dos Dacon do período. Acrescenta que teria ocorrido um erro de fato, quando não foram realizadas as retificações das DCTF para demonstrar os novos valores apurados. Enfatiza que o fato de não ter retificado as DCTF tempestivamente, não implica inexistência de créditos e que a comparação dos Dacon retificadores com os valores de PIS e Cofins pagos no período, comprovariam o direito pleiteado. Cita jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes.

Ao final, entendendo a existência dos créditos relativos a pagamentos a maior de PIS e Cofins, requer que seja processada regularmente a presente manifestação de inconformidade e, ao final, julgado integralmente procedente para reconhecer o direito de crédito da empresa relativo aos pagamentos a maior realizados e, conseqüentemente, homologar as compensações realizadas nos PER/DOCMP objeto dos autos.

A 4ª Turma da DRJ de Brasília julgou improcedente a manifestação de inconformidade por ausência de provas aptas a demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Inconformada, a Recorrente interpôs o presente recurso alegando, em síntese, cerceamento do direito de defesa, nulidade do acórdão recorrido, que as provas da existência do

crédito já estariam em poder da Administração Tributária. Ao fim pugna pelo provimento do recurso.

São os fatos.

## **Voto**

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

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

### **1 Da nulidade do acórdão recorrido**

A Recorrente alega que o acórdão recorrido está maculado de diversos vícios e pugna por sua anulação. Em suma alega que cerceamento do seu direito de defesa e violação ao devido processo legal, causas que seriam capazes de nulificar todo o procedimento administrativo.

Tenho que a decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou desrespeito à legislação fiscal. No caso em tela não vislumbro prejuízo que justifique a decretação de nulidade do acórdão recorrido, vez que respeita a forma legal e expressa o convencimento jurídico dos julgadores. Sobre o suposto cerceamento de defesa e violação a devido processo legal, não há que se sustentar vez que a Recorrente foi intimada de todos os atos processuais e, inclusive, apresenta recurso a este Conselho apresentando suas razões. Portanto, divergências de entendimento não são causas de nulidade, razão pela qual rejeito a preliminar arguida.

### **2 Sobre Compensação De Créditos Tributários**

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 vincendos, 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, pelo 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 assesta 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.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente não trás qualquer elemento probatório que conduza à compreensão de direito creditório líquido e certo, conforme atestado pela instância *a quo*.

### 3 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 3ª 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 transcrito 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 compensação.

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 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, não existem elementos, provas ou indícios que provoquem o mínimo de dúvida sobre a atividade do Fisco ao não homologar o crédito pleiteado. A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como escrita contábil com os lançamentos do período de apuração. Contudo, não existem provas referentes ao *quantum* do faturamento do período de apuração para que se possa apurar a base de cálculo e, conseqüentemente, a veracidade da alegação de recolhimento a maior.

Sabe-se que a Dcomp é instrumento constitutivo débito tributário no qual cabe ao contribuinte demonstrar por meio prova idôneo e robusto a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o valor do crédito para transmissão da Dcomp, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo, não trouxe aos autos a *certeza e liquidez* exigidas tanto pelo CTN quanto pela Lei 9.430/1996. Vale destacar que a Recorrente não participou ativamente da instrução processual, quedando-se inerte quanto à produção de provas cujo ônus lhe incumbia.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira e por ausência de provas da existência do crédito, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário rejeitar a preliminar e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva