



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.913795/2011-87</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-015.154 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	RODOBENS VEICULOS COMERCIAIS PERNAMBUCO LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito de crédito, consoante prevê o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil. Embargos não acolhidos.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração.

*Assinado Digitalmente*

**Francisca das Chagas Lemos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Dionisio Carvallhedo Barbosa (substituto[a]integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente)

**RELATÓRIO**

Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra do Acórdão nº 3302- 012.076, proferido pela 2ª Turma, 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em 27/10/2021, que por unanimidade de votos, decidiu negar provimento ao recurso, nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002

COFINS. PAGAMENTO SOBRE OUTRAS RECEITAS QUE NÃO AS DE VENDA DE MERCADORIAS E/OU SERVIÇOS. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO EM RAZÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, §1º, DA LEI Nº 9.718/98. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não tendo a recorrente demonstrado que o valor confessado em DCTF e por ela recolhido a título da COFINS incidiu sobre outras receitas além daquelas decorrentes de venda de mercadorias e/ou de prestação de serviços, não resta comprovada a realização de pagamento indevido ou a maior que devido em razão da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo desta contribuição perpetrada pelo art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

Em despacho de admissibilidade de Embargos efetuado pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária em 26/04/2024, foi constatada a tempestividade do Recurso.

Quanto as alegações e cabimento, o Presidente admitiu o Recurso após avaliar os pontos destacados pela Embargante (fls. 182-183):

A embargante sustenta que a decisão padece de omissão quanto à análise das provas juntadas aos autos em sede de manifestação de inconformidade e de recurso voluntário.

(...)

A embargante alega que juntara aos autos comprovantes de arrecadação, planilha de cálculo com a apuração do crédito, balancete contábil e livro razão das contas contábeis que demonstram a composição da base de cálculo das receitas e as contas estranhas ao conceito de faturamento.

(...)

Assim, parece-me com razão, a embargante, que alegou que as receitas contidas na planilha de e-fl. 48 eram estranhas ao seu faturamento, conforme decisão do STF. Destarte, parece-me necessário que o colegiado esclareça por que a planilha de e-fl. 48, contendo todas as receitas que a embargante alegou serem estranhas não pode servir para a caracterização da dialeticidade recursal, quando aliado aos demais documentos juntados como balancetes e Razão Contábil.

Admitidos os Embargos manejados pelo Contribuinte, encaminhou-se o feito para inclusão em pauta e, por sorteio, coube a mim a Relatoria do processo.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

Conheço dos Embargos, por serem tempestivos, tratarem de matéria de competência desta turma e cumprirem os demais requisitos ora exigidos.

**1) Dos Argumentos da Embargante**

A matéria principal versa sobre o pedido de restituição da COFINS, relativo ao mês de junho de 2002, recolhida sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 357.950), no sentido da inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9718, de 22.11.1998.

A Embargante alegou que o Acórdão nº 3302-012.076 não esclareceu por que os documentos por ela apresentados, tais como memória de cálculo e registros contábeis, foram considerados insuficientes para comprovação do direito creditório.

Aduziu ter demonstrado que ofereceu à tributação receitas alheias ao conceito de faturamento, como as receitas financeiras registradas nas contas nº 3601029901, nº 3601039901, nº 3601039902, nº 3601039903, entre outras. Sustenta que, ao deixar de se manifestar sobre o conjunto probatório, a decisão em comento incorreu em vício de omissão, a ser sanado.

Asseverou, ainda, que a decisão embargada deixou de apreciar a robusta documentação apresentada, notadamente: (a) o comprovante de arrecadação da COFINS do mês de junho de 2002 (fl. 47); e (b) planilha de cálculo com a apuração do crédito passível de reconhecimento no processo, tendo em vista o indevido alargamento da base de cálculo da COFINS (fl.48).

**2. Da decisão no acórdão 3302-012.076**

O Acórdão ora embargado adotou o seguinte entendimento: Inobstante a apresentação de documentos contábeis por parte da Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, não evidenciou argumentos no sentido de demonstrar que a base de cálculo possuía valores estranhos ao conceito de faturamento, limitando-se a discutir a matéria 'em tese'. Foi lavrado nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002

COFINS. PAGAMENTO SOBRE OUTRAS RECEITAS QUE NÃO AS DE VENDA DE MERCADORIAS E/OU SERVIÇOS. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. PAGAMENTO

INDEVIDO EM RAZÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, §1º, DA LEI Nº 9.718/98. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não tendo a recorrente demonstrado que o valor confessado em DCTF e por ela recolhido a título da COFINS incidiu sobre outras receitas além daquelas decorrentes de venda de mercadorias e/ou de prestação de serviços, não resta comprovada a realização de pagamento indevido ou a maior que devido em razão da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo desta contribuição perpetrada pelo art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98

Por unanimidade de votos, foi negado provimento ao Recurso Voluntário.

No mérito, o Acórdão tratou da falta de aprofundamento na investigação dos fatos, considerando que nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, sendo que a diligência ou a perícia não se prestam a suprir deficiência probatória, que por sua vez deve seguir o rito previsto na legislação de regência, especialmente o prazo e demais requisitos normativos.

No tópico em que tratou da insuficiência de provas, o Acórdão registrou que tratando-se de despacho eletrônico, no qual existe uma dificuldade da compreensão do motivo do indeferimento da pretensão, que muitas vezes é evidenciada apenas quando da prolação da decisão pela DRJ, admite-se a produção de indícios de prova quando da manifestação de inconformidade, é possível que esta seja completada até na apresentação do Recurso Voluntário, e que isto subsome-se à exceção do artigo 16 do Dec. 70.235/72.

### **3. Análise**

Os Embargos foram admitidos por suposta omissão do Acórdão, em não apreciar a documentação apresentada e, em específico: (a) comprovante de arrecadação da COFINS do mês de junho de 2002 (fl. 47); e (b) planilha de cálculo com a apuração do crédito passível de reconhecimento no processo, tendo em vista o indevido alargamento da base de cálculo da COFINS (fl.48).

Compulsando os autos é possível observar que por ocasião da Manifestação de Inconformidade de fls. 11-67, a Embargante apresentou documentação constituída pelo doc. 03 (um comprovante de arrecadação) e doc. 04, é possível ver, com certo esforço, que se trata de parte do Balancete de Verificação de junho de 2002, com os seus diversos lançamentos.

Com a apresentação do Recurso Voluntário a ora Embargante acostou cópia de Razão Geral do período junho de 2002, onde consta a movimentação contábil registrada no mês (fls. 116-131).

De fato, o que o Recorrente considera “robusta documentação” se constitui de um comprovante de recolhimento, partes dos livros contábeis Balancete e do Razão. A planilha de cálculo a que se refere às fls. 48 (doc. 04) constitui um documento em forma de colunas onde há indicação do número da conta contábil e sua titulação, indicando o faturamento e respectivo cálculo do PIS/Pasep e COFINS, ref. ao mês de maio e junho de 2002.

Conforme consignado na decisão ora recorrida, simplesmente acostar documentos sem a necessária explanação e evidenciação do raciocínio que levou à constatação de existência de crédito, é insuficiente. Veja-se às fls. 167:

Por isso que se diz que o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. As razões do recurso são elementos indispensáveis ao órgão julgador para que possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. O simples ato de acostar documentos desprovidos de argumentação não permite ao julgador chegar a qualquer conclusão acerca dos motivos determinantes do alegado direito requerido. Pela análise profunda da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário, a recorrente se restringiu a alegar que ocorreu erro no preenchimento das declarações de compensação relativas ao terceiro trimestre de 2005, sem, contudo, demonstrar qual foi o erro, afirmando que o confronto de seus livros com as declarações seria suficiente para identificá-lo. (Grifei).

Na perspectiva da Recorrente, tudo consta nos autos. No entanto, *data vênia*, conforme foi visto, a comprovação clara e evidente do direito reclamado é um ônus que precisa ser comprovado, não bastando juntada de documentos para fins de presunções de veracidade.

Assim, a título de argumentação, consta no Doc. 04 o valor calculado pela Embargante, a título de COFINS, na ordem de R\$ 1.837,82 (maio/2002) e em 02 demonstrativos, os valores de R\$ 3.373,47 e R\$ 5.410,33 (para junho/2002). A prova “comprovante de arrecadação - Doc. 03”, fls. 37, praticamente ilegível, não viabiliza o cruzamento de que se trata do resultado dos cálculos demonstrados. De outro giro, deveria a Embargante ter indicado, de modo evidente, a contabilização de tais valores em seus documentos contábeis, de forma a deixar claro todo o processo que defende, ou seja, a existência de pagamentos indevidos/a maior.

Caminhou bem a decisão embargada, bem fundamentada, em acatar a decisão *a quo* no sentido de que a Recorrente não comprovou que realizou pagamentos a maior da COFINS.

Logo, também não patenteou a defendente ter direito à compensação, que, aos moldes do art. 170, do CTN, c/c o art. 74, da Lei nº 9.430/96, pressupõe direito creditório (montante a ser restituído/ressarcido) em favor do sujeito passivo.

Têm-se que o ônus da prova cabe ao Contribuinte, por se tratar de alegação de que possui o direito.

Veja-se:

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. (Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.2020).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Data do fato gerador: 13/04/2006 PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova. (Decisão 9303-008.680, publicação 04.07.2019).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004 PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. O Código de Processo Civil (CPC), de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação (PER/DCOMP) apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido. (Decisão 9303-012.985, publicação 10.06.2022).

Resta incontroversa a obrigação da Embargante de demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, contábil e fiscal, a origem e liquidez do crédito pleiteado. Todavia, a meu sentir, tal comprovação não se verificou por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade, nem em qualquer outro momento processual, de modo a evidenciar o direito reclamado.

#### **4. Dispositivo**

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de conhecer os embargos de declaração e, no mérito, não os acolher.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.