



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



**Processo nº** 10675.905674/2012-65  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-001.692 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 18 de março de 2021  
**Recorrente** ENGESET - SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/04/2012

INCOMPLETUDE DE FUNDAMENTAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

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 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), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão prolatado pela 4ª Turma da DRJ de Brasília, que julgou improcedente manifestação de inconformidade da Recorrente nos autos do processo de PER/DCOMP 21317.92078.250912.1.3.04-5918.

A controvérsia dos autos reside na não homologação da compensação pretendida pela Recorrente, que informou ter efetuado recolhimento indevido/a maior de COFINS em abril/2012. O despacho decisório de e-fl. 7 não identificou direito creditório apto a ser compensado com o débito informado em Dcomp, vez que o DARF informado já havia sido utilizado, na sua integralidade, para quitação de outros débitos de administração da RFB.

A Recorrente manifestou seu inconformismo no prazo legal alegando, em síntese, recolhimento a maior do que devido. Suscitando prevalência da verdade material, considerando a plena existência do crédito tributário e a possibilidade da retificação da DCTF, apresentou declaração retificadora do período, a fim de corrigir erro destacado. Requer a reconsideração do despacho decisório, a fim de determinar a homologação da compensação efetuada pela empresa.

A 4ª Turma da DRJ de Brasília julgou improcedente *in totum* a manifestação de inconformidade de modo a afastar as preliminares arguidas e, no mérito, por ausência de provas da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho por meio do presente Apelo, que repete os termos da manifestação de inconformidade. Alega semelhança entre os procedimentos de homologação da compensação regulada pelo art. 74 da Lei 9.430/96 e homologação de lançamento, prevista no artigo 150 do CTN, atribuindo o ônus de verificação do débito alegado à autoridade administrativa, referenciando a busca da verdade real. Ao fim pede pelo acolhimento do recurso e homologação do crédito pleiteado em Dcomp. Instruiu o recurso com cópia do acórdão recorrido, cópia de documento de identificação do procurador da Recorrente e instrumento de mandato.

Em síntese, 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 Da insuficiência argumentativa e inobservância do princípio da verdade material

A Recorrente sustenta que a instância *a quo* fundamentou a decisão prolatada exclusivamente ancorada na argumentação de preclusão temporal, sendo assim insuficiente, e que não teria sido respeitada a busca pela verdade material, incorrendo na inobservância de princípios do Direito Administrativo. Tratarei, assim, num único tópico em homenagem a eficiência e economia processual.

Por meio de uma análise apurada do despacho decisório de e-fl. 88, verifica-se que o ato administrativo atacado corresponde à forma prescrita em lei: há identificação do crédito pleiteado com devido período de apuração, identificação do DARF com número de rastreamento e valor, data de recolhimento e código de receita. Também é possível verificar todas as características do débito confessado em Dcomp. Por mais, encontra-se fundamentada a razão da não homologação, identificação da autoridade administrativa responsável com assinatura eletrônica e data do ato. Não se sustenta, portanto, o argumento de incompletude de fundamentação.

Sobre o argumento de inobservância do princípio da verdade material, pode-se afirmar que a sua busca, por decorrência do princípio da legalidade não deve ser arguida em prol de suprir a apresentação das provas necessárias para comprovação do crédito alegado pelo contribuinte no momento processual adequado.

No caso em tela não vislumbro qualquer ocorrência que ampare o pleito de ofensa ao princípio da verdade material por meio dos atos praticados pela Administração Pública. Tratando-se de procedimento cujo mérito é pedido de compensação, a contribuinte que elege os documentos hábeis a demonstrar o seu direito creditório. Igualmente, a Recorrente não traz provas sobre os alegados vícios nos atos administrativos que, na interpretação deste relator, mais se assemelham à discordância de posicionamentos meritórios do que desrespeito a princípios administrativos.

## 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 elementos probatórios que conduzam à compreensão de que exista de fato direito creditório líquido e certo apto a revelar equívoco no despacho decisório.

Há de se recordar o que aduz o art. 967 do Decreto 9.580/2018:

*Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. – grifado.*

Caberia à Recorrente, portanto, trazer ao conhecimento deste Conselho o Livro Razão, de manutenção obrigatória de acordo com o artigo 14 da Lei 8.218/1991 e o artigo 62 da Lei 8.383/1991, com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por notas fiscais e/ou documentos idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP.

### 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 n.º 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 aptos a contrapor 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 o Livro Razão.**

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue apurar em sua contabilidade o valor do crédito para transmissão da Dcomp e litigar administrativamente por sua homologação, 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, trazendo aos autos documentos sem teor probatório.

#### 4 Conclusão

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 e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

