



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



**Processo nº** 10735.901004/2008-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-000.849 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2019  
**Recorrente** SOUZA PRADO BAZAR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim.

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)

Márcio Robson Costa - Relator

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

**Relatório**

Nos termos do relatório da Delegacia Regional de Julgamento o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

Versa o presente processo sobre a Declaração de Compensação apresentada através do PER/DCOMP 33623.46852.140704.1.3.040159 por meio do qual a interessada pleiteia compensar crédito que alega possuir decorrente de pagamento indevido ou a maior.

De acordo com o Despacho Decisório n.º 759954050 emitido em 09/05/2008 (fl. 02), não foi homologada a compensação declarada através do PER/DCOMP anteriormente relacionado, tendo em vista que:

*“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 3.904,44*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

**CARACTERÍSTICAS DO DARF**

<i>PERÍODO DE APURAÇÃO</i>	<i>CÓDIGO DE RECEITA</i>	<i>VALOR TOTAL DO DARF</i>	<i>DATA DE ARRECADAÇÃO</i>
<i>30/04/2004</i>	<i>2172</i>	<i>11.472,29</i>	<i>30/04/2004</i>

**UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP**

<i>NÚMERO DO PAGAMENTO</i>	<i>VALOR ORIGINAL TOTAL</i>	<i>PROCESSO(PR) / DÉBITO(DB)</i>	<i>VALOR ORIGINAL UTILIZADO</i>
<i>4443220918</i>	<i>11.472,29</i>	<i>Db: cód. 2172 PA 30/04/2004</i>	<i>11.472,29</i>
		<b><i>VALOR TOTAL</i></b>	<b><i>11.472,29</i></b>

*O interessado, cientificado em 21.05.2008 (fl. 80), apresentou manifestação de inconformidade em 20.06.2008 (fl. 09/11), alegando, em síntese, que:*

- Na demonstração do crédito conforme DARF (COFINS recolhida R\$ 11.472,29; COFINS devida R\$ 7.567,85; Pagamento a maior R\$ 3.904,44), foi utilizado o recolhimento referente à competência 06/2004;*
- Na ficha da DCOMP correspondente ao crédito da COFINS, oriundo do pagamento a maior, foi informado na linha “Valor Original do Crédito Inicial” o valor relativo à parte recolhida a maior de R\$ 3.904,44 e na linha “Crédito Original na Data da Transmissão”, também foi transcrito o valor recolhido a maior de R\$ 3.904,44;*
- Seguiu a orientação do ajuda do programa que diz: “Valor Original do Crédito Inicial: se o pedido referir-se a pagamento efetuado a*

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, conforme julgado proferido pela DRJ do Rio de Janeiro (RJ), com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2004

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.**

Deve-se manter o Despacho Decisório recorrido, quando não se apresenta elemento de prova ou de direito capaz de modifica-lo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário replicou as alegações do Manifesto de Inconformidade, apresentando como meio de prova DARF, PER/DCOMP, DCTF original e retificada (e-fls 178 em diante), DIPJ e Livro Diário.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos do COFINS supostamente pago a maior. A recorrente alega ter recolhido DARF no valor de R\$ 11.472,29 no código 2172, quando o valor devido era de R\$ 7.567,85, restando um saldo a maior de R\$ 3.904,44, e com base nisso fez pedido de compensação com débitos do mesmo tributo.

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação que foi transmitida em 14/07/2004, tendo o contribuinte retificado a DCTF em 20/06/2008 (e-fls. 31).

Nesse sentido, após o despacho decisório, cientificado em 21/05/2008, foi protocolada a Manifestação de Inconformidade, que foi julgada improcedente pela DRJ pela ausência de provas e nesse ponto repito que a recorrente juntou apenas a DCTF retificada.

Ao Recurso Voluntário foram anexadas as seguintes provas documentais: DCTF Ret. (fl 178), DIPJ (fl 237), Livro Diário com destaque para as contas (fls 132/133): COFINS a PAGAR e COFINS PAGO

A apresentação da DCTF retificadora em 20.06.2008 (fl. 31), após a emissão do Despacho Decisório não é suficiente para demonstrar a existência do direito creditório pleiteado, uma que o campo valor total do DARF deveria constar o valor efetivamente pago/recolhido, para que assim a declaração refletisse o crédito indevido pago à maior, outra que a teor do que dispõe o 1º do art. 147 do CTN, reproduzido abaixo:

"Art. 147(...)

1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é possível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento".

Nesse passo ressalto que a recorrente tinha que ter alinhado as declarações com a escrituração contábil e assim comprovar as receitas auferidas no período de Abril/2004. Não basta trazer aos autos apenas a DIPJ, faz necessário um conjunto probatório harmônico no qual

os valores sejam encontrados tanto nas declarações prestadas ao fisco quanto na escrituração contábil.

Nessa toada, considerando-se os dispositivos legais colacionados, caberia à requerente não somente a juntada da DCTF retificadora, mas também a apresentação de outros elementos de prova capazes de demonstrar o propalado erro cometido no preenchimento da DCTF original (que embasou o despacho decisório impugnado), a exemplo de cópias de livros contábeis e fiscais com os lançamentos dos valores apropriados na apuração da Cofins, cópia do balancete de verificação, bem como o razão das contas representativas das rubricas que fazem parte da base de cálculo, cópias do Livro de Saídas de Mercadorias e/ou do Livro de Prestação de Serviços, dentre outros.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, e nesse caso não restou comprovado o real valor devido da COFINS, logo, não há como identificar que R\$ 813,76 foram pagos a maior, pois assim determina o CTN:

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.

Créditos líquidos e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Cabe aqui observar que não esta sendo negado ao contribuinte a análise de provas juntadas apenas no Recurso Voluntário, pelo contrário, a análise do conjunto probatório esta sendo feita com respeito ao princípio da verdade material, conforme requerido, contudo, mesmo após análise das provas verifica-se que não há clareza nos demonstrativos.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...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."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito<sup>1</sup>, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda<sup>2</sup>:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

<sup>1</sup> CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

<sup>2</sup> CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III,p. 139

Fl. 6 do Acórdão n.º 3003-000.849 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10735.901004/2008-31