



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



**Processo nº** 10783.907936/2012-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.403 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2020  
**Recorrente** DISTRIBUIDORA CAITE DE BEBIDAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

#### **ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO**

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de compensação deve ser mantido.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10783.902469/2012-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente e Relator

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

### **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 3302-008.384, de 23 de junho de 2020, que lhe serve de paradigma.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender não comprovado através de documentos hábeis a origem do crédito apurado pela Recorrente.

Cientificado da decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo suas alegações de defesa.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão nº 3302-008.384, de 23 de junho de 2020, paradigma desta decisão.

### **I – Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### **II – Preliminar**

#### **II.1 – Nulidade da constituição do crédito tributário**

A Recorrente alega nulidade do despacho decisório por falta de motivação e cerceamento de defesa, reproduzindo *ipsis litteris* as razões trazidas em sede de manifestação de inconformidade.

A DRJ afastou o pleito da Recorrente com base nos seguintes fundamentos:

*Cumpre esclarecer que não há qualquer nulidade ou cerceamento do direito de defesa se a autoridade fiscal dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização do despacho decisório.*

*Além disso, o art. 59 do referido decreto, que regula o Processo Administrativo Fiscal, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, in verbis:*

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

*Nos termos do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

*O procedimento e homologação da declaração de compensação é privativo da autoridade tributária e não há qualquer nulidade ou cerceamento do direito de defesa no fato da fiscalização emitir o despacho decisório, da maneira como foi feita, se esta dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da inexistência de crédito disponível para homologar a compensação pleiteada.*

*Verifica-se que o despacho decisório traz o motivo do não reconhecimento do direito creditório e o devido enquadramento legal. No presente caso não foi negado a contribuinte o direito de discordar da Decisão. De fato, com a apresentação da manifestação de inconformidade, conhecida e ora analisada, foi dada à requerente a oportunidade de defender-se, como, também, foi-lhe garantido o direito de ter suas razões analisadas pelo órgão revisor.*

*A manifestação de inconformidade apresentada revela que a suposta inadequada motivação do despacho decisório alegada pela requerente, não causou qualquer prejuízo a sua defesa, já que esta teve a perfeita percepção do motivo que levou ao indeferimento do crédito pleiteado.*

*Ademais, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, como dispõe o parágrafo 6º, do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo, pois, necessidade de constituí-los mediante lançamento tributário.*

*Dessa forma, não se observando as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, rejeitam-se a preliminar de nulidade argüida pela interessada.*

Sem reparos na decisão de piso, motivo pelo adoto suas razões para afastar o pedido de nulidade suscitada pela Recorrente.

### **III - Mérito**

O cerne do litígio visa auferir o direito creditório apurado pela Recorrente e utilizado para pagamento de débitos informados nas declarações de compensação.

Em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente diz que não existe razão para a não homologação da compensação, visto que meros erros de preenchimento de declarações não podem ensejar a constituição de crédito tributário. A declaração retificadora tem completa sintonia com os elementos contábeis, assim como as folhas do Razão Auxiliar, todos anexados aos autos, sendo que em nenhum momento foi analisada a veracidade das alegações à luz dos elementos fiscais, da mesma forma não foi justificada a invalidação implícita da declaração retificadora.

A DRJ manteve o despacho decisório por entender que a Recorrente não demonstrou/comprovou a origem do crédito apurado, ou seja, por total ausência de provas hábeis a comprovar de forma indubitosa a origem dos registros contábeis trazidos pelo contribuinte, a saber:

*No caso em análise, em síntese, a contribuinte alega que teria pago valor maior do que o efetivamente apurado no período em análise. Alega que teria se equivocado nas informações declaradas na DCTF, motivo pelo*

*qual apresentou retificadora. Apresenta demonstrativos no intuito de comprovar suas alegações.*

*Nota-se, então, que o crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração de valor devido a menor, apurado em data posterior à época da entrega das declarações originais.*

*A declaração do contribuinte em DCTF é confissão de dívida, que confere liquidez e certeza à obrigação tributária. Neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir:*

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).*

*Ainda, neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Logo, não cabe ao Fisco obter provas de que a contribuinte teria informado débito a maior em sua declaração. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333:*

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

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

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*A entrega das referidas declarações retificadoras, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em sua Declaração de Compensação.*

*As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação (DCTF, DIPJ, Dacon ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.*

*Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmentemente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.*

*No caso em concreto, a manifestante não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de*

*cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.*

*Ressalta-se que o princípio da verdade material não pode ser invocado pela contribuinte para colocar o julgador na posição de seu defensor, levando-o a instruir os autos como melhor convier à parte. Também não pode o aludido princípio ser utilizado com o objetivo de suprir a deficiência probatória observada.*

*Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.*

Em sede recursal, a Recorrente não trouxe documentos para comprovar seu direito e contrapor a decisão, tampouco alegações capazes de demonstrar a origem do crédito apurado e, principalmente vincular os documentos ao crédito que alega possuir. Vejamos as alegações:

*A contundente prova consubstanciada nas retificadoras das DCTF's e nos registros contábeis (fls. do diário auxiliar) ora anexadas aos autos, bem demonstram a legalidade do procedimento adotado pela **Recorrente**, assim justificando a procedência do presente recurso voluntário.*

Com efeito, caberia a Recorrente primeiramente trazer alegações contundentes de seu direito, apontando corretamente quais os motivos que geraram o pagamento a maior e, não simplesmente carrear um único documento sem demonstrar sua correlação com o direito.

Ressalta-se que o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC<sup>1</sup>). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009*

*VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. 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. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)*

<sup>1</sup> 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

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

*No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. **A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil**”. (original não destacado) <sup>Mandado</sup>  
de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

## Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar arguida e no mérito negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho

Fl. 7 do Acórdão n.º 3302-008.403 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.907936/2012-07