



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



**Processo nº** 10830.920540/2009-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-000.606 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 15 de outubro de 2019  
**Recorrente** SANMINA-SCI DO BRASIL INTEGRATION LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

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

O ressarcimento de COFINS e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

**Relatório**

Por bem retratar os fatos, transcrevo abaixo o relatório produzido pela DRJ quando julgou a manifestação de inconformidade.

SANMINA-SCI DO BRASIL INTEGRATION LTDA, (contribuinte - requerente), com fulcro no art. 15 do Decreto n.º 70.235 de 1972 (PAF), apresenta manifestação de inconformidade ao despacho que indeferiu o pleito consubstanciado no presente processo.

Consoante despacho decisório da DRF de Origem, fls. 33, proferido em 23/10/2009, o pleito foi indeferido em face da apuração da inexistência do crédito, ou seja, o pagamento que se alega realizado a maior, relativo a Cofins do período de apuração de junho de 2005, estava completamente utilizado, vejamos o quadro:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO			
CPF/CNPJ 01.498.525/0001-61	NOME/NOME EMPRESARIAL SANMINA-SCI DO BRASIL INTEGRATION LTDA		
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP 08047.62496.160108.1.3.04-5260	DATA DA TRANSMISSÃO 16/01/2008	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉD 10830-920.540/2009-39
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL			
Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 32.040,67 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			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
30/06/2005	5856	1.077.896,30	15/07/2005
UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
5156693558	1.077.896,30	Db: cód 5856 PA 30/06/2005	1.077.896,30

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestações de inconformidade, fl.3 e seguintes, alegando que:

“(…)

*O crédito utilizado nesta declaração de compensação refere-se 6 pagamento a maior do código de arrecadação 5856, qual seja, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, cujo período de apuração é 30/06/2005.*

*Esse pagamento a maior foi gerado em decorrência da apuração, declaração na respectiva DCTF e recolhimento com erro no total do débito de COFINS relativamente ao período de apuração de 30/06/2005. Tal divergência de COFINS resultou no pagamento a maior no valor de R\$ 32.040,68, dado que e a apuração correta é de R\$ 1.045.855,62 (doc. 02) e o valor recolhido (doc. 03) bem como o inicialmente declarado foi de R\$ 1.077.896,30.*

*Verificando que houve o pagamento a maior, a empresa utilizou esse crédito, devidamente atualizado com a taxa de juros SELIC, para a compensação do débito de COFINS referente ao período de dezembro de 2007. Essa utilização concretizou-se através do envio do PER/DCOMP n.º 08047.62496.160108.1.3.04- 5260.*

*Ocorre que no momento da percepção do erro a empresa não efetuou a retificação da DCTF, vindo a fazê-lo nesse momento, quando, após ciência do ocorrido, a empresa providenciou a retificação da DCTF, conforme consta no anexo (doc. 04).*

“(…)

*O simples fato de a empresa não ter retificado sua DCTF no momento da constatação do erro, não deve cercear seu direito ao aproveitamento do valor pago à maior.*

*III — DO PEDIDO Diante de todo o exposto, requer a peticionária:*

*a) que o pagamento a maior efetuado no código de arrecadação 5856 referente à competência 06/2005 seja reconhecido e considerado para compensação do débito do código 5856, da competência de 12/2007, bem como seus acréscimos legais;*

*b) que o referido processo seja extinto/arquivado, por já ter sido pago o débito — objeto de cobrança do processo.*

*(...)”*

Ao final requer seja reconhecido o direito creditório pleiteado nos aludidos processos anexando comprovantes e memória de cálculo dos valores que entende fazer jus, além das declarações retificadas.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 14-52.699 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A restituição, tal qual a compensação, pressupõe a existência de crédito do devedor para com o credor. O sujeito passivo não retificou a DCTF antes da apresentação da DCOMP, logo, não fez com que se materializasse junto à Administração Tributária o valor que alega ter recolhido a maior, cujo montante pretendia ver reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

A recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma o seu inconformismo, alegando, em síntese, o seu direito a compensação do valor recolhido a maior, apresentando como meio de provas DCTF retificada após o despacho decisório e DACON com a declaração correta do valor que alega ter recolhido a maior.

## **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 da COFINS postulado pela recorrente por meio de pedido de ressarcimento/compensação.

A recorrente reconhece que deixou de retificar a DCTF antes da transmissão do PER/DCOMP, enquanto o julgador de piso entende que essa retificação seria o documento hábil a corroborar o pagamento indevido ou a maior, referente à competência de junho de 2005, conforme parte do recurso voluntário que abaixo transcrevo.

Por certo, **a contribuinte apresentou os Perdcomp sem retificar as DCTF para aflorar o direito creditório que pleiteava.** Se o pagamento estivesse disponível, ai sim a Autoridade Administrativa encarregada da análise do pleito deveria verificar/questionar sua origem na apreciação e, se fosse o caso de indeferimento, justificar a não homologação. A DCTF somente foi retificada em 9/11/2009, fl. 21, após a ciência do despacho decisório (proferido em 23/10/2009).

Como justificativa do pedido de compensação, a recorrente informa que:

O valor inicialmente apurado, declarado e recolhido, perfaz a quantia de R\$ 1.077.896,30 (um milhão e setenta e sete mil e oitocentos e noventa e seis reais e trinta centavos), e em sua análise e posterior retificação, apurou-se que o valor correto da COFINS nesse mês era de R\$ 1.045.885,62 (um milhão e quarenta e cinco mil e oitocentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e dois centavos).

(...)

Tanto é verdade que no momento da informação dos dados da apuração do tributo no DACON, ocorrido em 05/08/2005, a empresa já o fez de forma correta, refletindo o valor total apurado de COFINS referente a junho de 2005 o valor de R\$ 1.045.855,62.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente as declarações fiscais, mas também a apuração, conciliada com livros contábeis (diário, com o apoio de razão apontando em cada conta/subconta o recolhimento indevido), identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

Pela avaliação probatória que faço dos autos somente o DACON e DCTF retificada, não aclaram a existência de crédito a ser compensado. O Livro Razão (também denominado "Razão Auxiliar"), livro obrigatório pela legislação comercial, seria de extrema importância para demonstrar a movimentação analítica das contas escrituradas no diário e constante do balancete.

Desta forma, não há, nos autos, os registros contábeis dos lançamentos de apropriação e baixa dos créditos de COFINS, neste caso, deveria ter sido apresentado o Razão da conta **COFINS a recuperar** (e suas contrapartidas), bem como para ser comprovado o valor de apuração da COFINS, poderia ter sido apresentado o Razão da conta **Cofins a recolher** (ou da conta de despesa atinente à COFINS) ou os registros apropriados do livro Diário.

O DACON apresentado configura declaração de caráter informativo e não instrumento de confissão de dívidas tributárias nem veículo de inscrição desses débitos em Dívida Ativa da União. A informação prestada no DACON, desacompanhada de documentos

que a justifiquem, não é suficiente para provar a existência de direito creditório pleiteado em declaração de compensação.

Sobre esse tema cito a lição de Luciano Amaro, assim expressa (Direito Tributário, 20ª Ed., 2014, Ed. Saraiva, fls. 385):

O declarante pode retificar a declaração, consoante o art. 147, §1º: “A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”.

(..)

Se a declaração implicar redução ou exclusão do tributo (ou seja, se dela resultar uma situação de fato sobre a qual o tributo seja menor, ou sobre a qual não seja devido tributo), ela só é cabível se acompanhada da demonstração do erro em que se funde e se apresentada antes da notificação do lançamento. A declaração, portanto, presume-se verdadeira, por isso, ela não pode, simplesmente, ser desmentida pelo declarante, salvo se for apresentado o erro nela cometido.

Para que se possa superar a questão de eventual erro de apuração e analisar efetivamente o mérito da questão, deveriam estar presentes nos autos os elementos comprobatórios que pudéssemos considerar no mínimo como indícios de prova dos créditos alegados, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

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

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.

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, seria 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

Márcio Robson Costa - Relator

<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. 7 do Acórdão n.º 3003-000.606 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10830.920540/2009-39