



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10840.900019/2012-61  
**Recurso n°** 1 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-007.184 – 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de julho de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.  
**Recorrente** FUGINI ALIMENTOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do Fato Gerador: 14/11/2002

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran e Tatiana Midori Migiyama, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3802-002.472, de 25 de março de 2014, proferido pela Segunda Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Na parte de interesse, o acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do Fato Gerador: 14/11/2002*

*INDÉBITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO DEMONSTRADAS. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE*

*A restituição de indébitos tributários decorrente de suposto pagamento a maior ou indevido (CTN, artigo 165, I) exige seja o direito demonstrado por parte do sujeito passivo, o qual tem o ônus de provar, com a apresentação de documentação suficiente, o direito em que se alicerça.*

*(...)*

*Recurso ao qual se nega provimento.*

O Contribuinte interpôs Recurso Especial suscitando divergência quanto às seguintes matérias: 1 - Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; 2 - Necessidade de diligência fiscal, com a obrigatoriedade de apreciação de novas provas das alegações do contribuinte, em face do princípio da verdade material.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido parcialmente, conforme despacho de admissibilidade do então Presidente da Segunda Câmara da Terceira Seção do CARF, apenas quanto à segunda matéria (questão da prova). O seguimento parcial foi ratificado pelo reexame da admissibilidade.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões manifestando pelo não provimento do recurso especial do Contribuinte.

É o relatório, em síntese.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-007.177, de 12/07/2018, proferido no julgamento do processo 10840.900016/2012-28, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 9303-007.177):

### *"Da Admissibilidade*

O Recurso Especial da Contribuinte é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade do recurso conforme despacho de fls.150 a 154, senão vejamos:

Com relação matéria que foi admitida, entendo que restou comprovada a divergência jurisprudencial, argumentando que acórdão recorrido, ao examinar questão relativa à restituição de indébitos tributários decorrente de suposto pagamento a maior ou indevido, decidiu que não caberia a conversão do julgamento em diligência, sob o entendimento de que o ônus de provar o direito alegado, sua liquidez e certeza, é do sujeito passivo.

Por sua vez, o acórdão paradigma firma entendimento diverso, ao tratar da mesma matéria relativa à repetição de indébito, decidiu que cabe à autoridade preparadora o ônus de promover a análise da liquidez e certeza do alegado crédito, com base nos documentos existentes dos autos e outros mais que entender necessários, intimando o contribuinte para apresentá-los se for o caso, em face do princípio da verdade material.

Desta maneira, entendo que o contraste das ementas e do teor dos votos das decisões evidencia a divergência entre o entendimento exarado no acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas.

Diante do exposto, comprovada a divergência, voto no sentido de conhecer do recurso interposto pelo Contribuinte.

### *Do Mérito*

(...)<sup>1</sup>

Respeitosamente, divirjo da i. relatora quanto ao provimento do recurso especial de divergência da contribuinte.

---

<sup>1</sup> Deixou-se de transcrever a parte do voto da relatora do processo paradigma que tratou do mérito, por ter sido posição que restou vencida, não se aplicando, portanto, à solução do litígio deste processo. Contudo, a íntegra do voto consta do acórdão do paradigma (9303-007.177).

Tendo em vista que o recurso especial foi conhecido apenas em razão do acórdão paradigma que abordava a necessidade de diligência fiscal e da obrigatoriedade de apreciação de novas provas das alegações do contribuinte, em face do princípio da verdade material, me fixarei nesse tema.

O referido paradigma, de nº 3302-002.225, traz o entendimento de que nos autos não constava nenhuma comprovação do direito creditório alegado, decorrente de pagamento indevido ou maior, e por isso o contribuinte requereu diligência a fim de que se apurasse o crédito pleiteado em sua PER/DCOMP. Pelo princípio da verdade material, considerou-se que a autoridade fiscal teria a obrigação de realizar a análise dos fatos alegados pela contribuinte solicitando inclusive a realização de diligências e apresentação de novas provas das alegações da contribuinte.

Contudo, não entendo que essa seja a melhor interpretação da legislação aplicável. O caput do artigo 170 do CTN, ao tratar da extinção do crédito tributário pela compensação, estipula:

*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.*

(Grifei.)

Já na Lei nº 9.430/1996, em seu art. 74, está determinado:

*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.*

(...)

*§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.*

(Grifei.)

A então SRF, cumprindo a disposição legal, editou a IN SRF nº 600 de 28/12/2005, na qual estipulava:

**COMPENSAÇÃO.**

**COMPENSAÇÃO EFETUADA PELO SUJEITO PASSIVO**

*Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do*

**formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.**

(Grifei.)

Além de reproduzir o ditame legal em seu *caput*, o art. 26 no § 1º já indicava a necessidade de documentos comprobatórios a serem anexados de imediato, nos casos em que a compensação fosse realizada através de formulários em papel.

A contribuinte realizou seu PER/DCOMP, solicitando crédito no montante originário de R\$ 44.025,53 e, em face do despacho decisório à e-fl. 05, pelo qual os créditos do DARF que suportavam seu pedido, de R\$ 226.212,51, estariam totalmente alocados; restringiu-se à discussão jurídica sobre restituição de indébitos de ICMS, sem apontar como concluiu pelos valor pleiteado, ou qualquer documento que indicasse tais valores de ICMS.

Solicitou também a realização de diligência para apuração do crédito, contudo, pela legislação transcrita, há de se observar que a compensação é ato de iniciativa do contribuinte, em face de suposta existência de créditos por ele alegada, devendo esses créditos serem líquidos e certos **e por ele apurados**. Uma vez que alega a existência de um direito frente à administração, todo **o ônus probatório sobre ele recai e deve providenciar as comprovações do que apurou**, diferentemente dos casos em que há lançamento de ofício, quando o ônus de apurar o valor do crédito exigido é do fisco. Caberia à autoridade fiscal, em face das provas juntadas pela contribuinte, aferir a liquidez e certeza do crédito requerido.

Adicionalmente, no voto condutor do acórdão de manifestação de inconformidade nº 14-41.381, da 6ª Turma da DRJ/RPO, se encontra:

*Mas, para tanto, a alegação deveria vir acompanhada da documentação comprobatória da existência do pagamento a maior, mesmo porque, nesse caso, o ônus da comprovação do direito creditório é do contribuinte, pois se trata de uma solicitação de restituição, de seu exclusivo interesse.*

*Nesse contexto, não se pode olvidar que nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Conseqüentemente, as PER/DCOMP devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de indeferimento.*

(Negritei.)

Mesmo assim, em sede de recurso voluntário a contribuinte volta a requerer diligência, sem indicar qualquer prova relativamente à apuração do valor do crédito pleiteado. Por isso penso que andou bem o acórdão *a quo* ao negar provimento ao recurso voluntário em face da ausência de comprovação do direito creditório.

Pelo exposto, voto pelo desprovimento do recurso especial de divergência da contribuinte."

Importante observar que, da mesma forma que ocorreu no caso do paradigma, no presente processo a contribuinte também não indicou "qualquer prova relativamente à apuração do valor do crédito pleiteado".

Processo nº 10840.900019/2012-61  
Acórdão n.º **9303-007.184**

**CSRF-T3**  
Fl. 7

---

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o recurso especial do contribuinte foi conhecido e, no mérito, o colegiado negou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas