



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



**Processo nº** 10845.903568/2009-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-001.365 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 30 de setembro de 2020  
**Recorrente** BEQUISA INDUSTRIA QUIMICA DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. CABÍVEL SOMENTE NAS EXCEÇÕES DO §4º DO ART. 16 DO DECRETO 70.235/1972.

O Decreto 70.235/1972 no seu art. 16, §4º leciona que toda a documentação probatória deverá ser juntada aos autos na peça de impugnação/manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão.

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 voto de qualidade, em não conhecer os documentos probatórios juntados posteriormente ao Recurso Voluntário e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Lara Moura Franco Eduardo e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

(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), Lara Moura Franco Eduardo, Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

## Relatório

Por bem transcrever a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 29/05/2009, em face da não homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 12728.24354.140606.1.3.04-4333, nos termos do despacho decisório emitido em 09/04/2009 pela DRF Santos/SP (rastreamento nº 831297784).

Na aludida Dcomp, transmitida eletronicamente em 14/06/2006 a contribuinte indicou um crédito de R\$ 39.680,08 (que corresponde ao valor integral do pagamento de Cofins, efetuado em 15/03/2005, sob o código 5856) para extinguir débitos de sua responsabilidade.

Segundo o despacho decisório, cientificado em 29/04/2009, a compensação não foi homologada porque o pagamento indicado como indevido (que foi localizado) encontrava-se totalmente alocado ao débito de Cofins (5856) do período de apuração 02/2005.

Na manifestação apresentada, a contribuinte, após relato sucinto dos fatos, diz que o despacho decisório *“não merece prosperar”* pois, segundo afirma, o *“valor exigido é absolutamente improcedente.”*

Aduz, na sequência, que o crédito pleiteado decorre de pagamento indevido pois não havia valor a recolher a título de Cofins no período.

Salienta que a exigência é improcedente afinal o débito de CSLL foi compensado com o crédito de Cofins. Transcreve jurisprudência versando sobre o erro de preenchimento de declarações e pede o reconhecimento do direito ao crédito e a homologação da compensação.

A seguir, tece novas considerações sobre o direito à compensação. Diz que efetuou um pagamento indevido de Cofins e que, portanto, aludido valor pode ser compensado com outros tributos. Esclarece que observou os ditames da legislação e que *“negar-lhe o direito à compensação, ou impedir a restituição de pagamento indevidamente efetuado constituiria apropriação indébita por parte do Fisco Federal.”*

Ao final, pede o acolhimento da manifestação, o reconhecimento da compensação realizada, o cancelamento do despacho decisório e que seja julgado extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

A 3ª Turma da DRJ de Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o argumento de ausência de provas da certeza e liquidez do crédito pleiteado. Contra o acórdão proferido foi interposto o presente Recurso Voluntário, que alega ocorrência de equívoco no preenchimento da DCTF referente ao PA em debate por não ter auferido receita tributável por Cofins, fato que lhe autorizaria a transmissão da Dcomp. Discorre que retificou a DACTON e pontua a divergência de informações contrastada com a DCTF do período. Apela pelo princípio da Verdade Material e ao fim pede o provimento do Recurso.

Traz aos autos os documentos de e-fls. 174/1.038, dos quais destaco DACTON retificada, Declarações de Importação, notas fiscais de operações no mercado interno, DIPJ e Balancete Analítico em referência ao período de apuração em debate.

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 prova extemporânea**

Antes de adentrar a controvérsia que exsurge dos autos, insta tecer breves comentários sobre a produção de provas em sede de Recurso Voluntário.

O Decreto 70.235/1972 no seu art. 16, §4º leciona que todas as provas devem ser produzidas no momento da impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual:

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

refira-se a fato ou a direito superveniente;

destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vale mencionar que trata-se de processo administrativo que teve origem na transmissão de declaração de compensação (DCOMP), declaração na qual a Recorrente informa o seu direito creditório, o período de apuração, a origem do crédito e a prova de sua existência.

Ainda assim, mesmo que se estivessemos em uma das exceções do art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972, há de se recordar que seria necessário que a Recorrente, por meio de petição a este Tribunal Administrativo, **formulasse requerimento para produção de prova juntamente com a demonstração das razões que não pudera fazê-lo em momento anterior:**

Art. 16 (...)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

É de se destacar que a Recorrente, mais uma vez, ignora as normas que regem o rito processual e sequer apresenta justificativa pela juntada de documentos a destempo, valendo recordar que a DRJ **julga improcedente a manifestação de inconformidade justamente por falta de provas.**

A Recorrente não só traz provas em momento inadequado, **mas os faz em 28/09/2019, mais de quatro anos após o esgotamento do prazo de interposição do Recurso Voluntário**, sem ao menos justificar as razões por não tê-las trazido no momento processual adequado.

Há de se sustentar que este Tribunal Administrativo presta-se a revisar as decisões prolatadas pelo Fisco Federal no exercício da autotutela, sob o princípio da legalidade e, de igual forma, guiado pelo rito processual. O rito processual não abre margem a estes julgadores para que, sem autorização legal, aceitem provas produzidas após a fase instrutória.

Por fim, insta destacar que as normas que regem os atos processuais no tempo existem por razões que objetivam garantir a segurança jurídica, o princípio da eficiência e razoável duração dos processos. Como se sabe, este Conselho é instância revisora e não atua na instrução processual.

Sendo a prova juntada de forma extemporânea, sem requerimento específico, sem justificativas que permitam sua aceitação em fase recursal e, ainda, sem qualquer discriminação de quais são os documentos que deseja apreciação, não ocorreu nenhuma hipótese capaz de impedir a preclusão.

Sendo assim, não podem ser conhecidos os documentos juntados após o esgotamento do prazo para interposição de Recurso Voluntário.

## 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 assevera 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 sua escrituração contábil, 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 nº 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 Livro Razão e documentos aptos a demonstrar a receita tributável do período de apuração.**

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