



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10875.906146/2012-77  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.186 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO, DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.  
**Recorrente** KENYA S/A TRANSPORTE E LOGISTICA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/05/2009

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

Na falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior, não há que se falar de crédito passível de compensação.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

## Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação Eletrônica (DCOMP), transmitida com objetivo de declarar a compensação do(s) débito(s) nela apontado(s), com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins relativo a DARF indicado.

Após análise do pedido foi proferido Despacho Decisório que não homologou a compensação pleiteada, sob a justificativa de que o pagamento apontado teria sido integralmente utilizado na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.:

Regularmente cientificada da não homologação, a contribuinte protocolou Manifestação de Inconformidade, arguindo essencialmente que o Despacho Decisório combatido estaria eivado de vícios insanáveis, os quais ensejariam sua nulidade. Discorreu sobre cada um deles.

Após análise e julgamento da referida manifestação, a Delegacia Regional de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente e decidiu por **NÃO HOMOLOGAR** a compensação pleiteada.

Irresignada, a empresa KENYA S/A TRANSPORTE E LOGISTICA ingressou com Recurso Voluntário, no qual apresenta as alegações a seguir sintetizadas.

Inicialmente, alega que o direito à ampla defesa não é algo que possa ser tratado de forma simples ou sintética, como explicitamente afirma o faz, o voto sob análise. A ampla defesa constitui um direito Constitucional (art. 52, LV da Carta Magna) do contribuinte, que deve ser garantido, inclusive no procedimento administrativo fiscal, da forma mais abrangente possível, principalmente pela Administração Pública.

Deste modo, não se pode deixar de negar que a forma sintética com o que foi tratado o direito da Recorrente implica a nulidade do despacho decisório em questão, conforme o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que impede que a contribuinte tenha uma visão clara dos motivos pelos quais seu crédito fora declarado inexistente.

Ressalta sua contrariedade quanto ao fato de não ter sido intimada a esclarecer os motivos de ter pleiteado a restituição/compensação, como manda o art. 65 da Instrução Normativa da SRF nº 900/2008.

Acrescenta que o art. 65 da referida Instrução Normativa estabelece que "a autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito".

Argumenta que estar-se-ia diante de um "dever-poder", uma vez que este condicionamento se faz necessário toda vez em que haja uma inconsistência nos créditos declarados pelo contribuinte. Ora, quando não houver inconsistência ou irregularidade nos dados informados pelo contribuinte, não há também porque condicionar o direito ao crédito. Por outro lado, se houver inconsistências no pedido, a Autoridade "deve" condicionar o direito ao crédito à tal verificação.

Observa que o próprio voto em questão admite a necessidade de comprovação, por parte do contribuinte, dos créditos declarados, quando se apresentem inconsistências ou irregularidades nas informações prestadas.

Nesse trilhar, aduz ser ônus do contribuinte demonstrar a existência do crédito, quando o Fisco detectar inconsistências nos pedidos de compensação/restituição. Sugere, contudo, que momento oportuno para a comprovação do crédito seria o da intimação por inconsistências nas informações do pedido de compensação/restituição, conforme estabelecido pela própria Receita Federal no art. 65 da IN 900/2008, não havendo razão para negar-se tal oportunidade ao contribuinte.

Acrescenta que se a própria Secretaria da Receita Federal determinou que a oportunidade para provar o crédito, quando verificadas inconsistências nas informações prestadas no pedido de compensação/restituição, é antes da emissão do despacho decisório, não há porque a Administração Pública forçar o contribuinte a fazê-lo em momento posterior.

Conclui a contribuinte que, à vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, declarando-se a nulidade do procedimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3302-007.178**, de 23 de maio de 2019, proferido no julgamento do processo 10875.905330/2012-08, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3302-007.178**):

*Da admissibilidade.*

*Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, via Aviso de Recebimento, em 10 de abril de 2014, quinta-feira, às e-folhas 65.*

*A empresa KENYA S/A TRANSPORTE E LOGISTICA ingressou com Recurso Voluntário, em 09 de maio de 2010, conforme e-folhas 68.*

*O Recurso Voluntário é tempestivo.*

*Da controvérsia.*

*O processamento do PERDCOMP n. 26339.44713.220811.1.3.04-9802, uma vez que o DARF utilizado como crédito na compensação não foi integralmente utilizado.*

*Passa-se à análise.*

*Toma-se por esteio o artigo 74 da Lei 9.430, de 27.12.1996:*

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 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:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

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;

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

*O PER/DCOMP formaliza o encontro de contas entre o Contribuinte e a Fazenda Pública. A entrega do PER/DCOMP implementa a compensação tributária, tendo por efeito imediato a extinção do débito, ainda que sob ulterior condição resolutória.*

*Cabe ao Sujeito Passivo fornecer informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos, permanecendo com a Autoridade Tributária o poder/dever de validar a operação realizada.*

*No caso que se aprecia, o Contribuinte transmitiu o PER/DCOMP com o fim de extinguir débito com suposto crédito decorrente de alegado pagamento indevido ou a maior, apontando um DARF como origem desse crédito.*

*O núcleo do presente litígio é verificar se o Contribuinte possuía ou não o direito creditório pleiteado.*

*É alegado no Recurso Voluntário, e-folhas 71:*

Senhores Conselheiros, estamos na frente, aqui, de um verdadeiro "dever-poder", uma vez que este condicionamento se faz necessário toda vez em que haja uma inconsistência nos créditos declarados pelo

contribuinte. Ora, quando não houverem inconsistência ou irregularidade nos dados informados pelo contribuinte, não há também porque condicionar o direito ao crédito, agora, se houverem inconsistências no pedido, então a Autoridade "deve" condicionar o direito ao crédito.

Podemos ver, ainda, que o próprio voto em questão admite a necessidade de comprovação, por parte do contribuinte, dos créditos declarados pelo mesmo, quando se apresentem inconsistências ou irregularidades nas informações prestadas. Ele segue neste sentido, à fls. 7:

(...)

Devemos deixar claro que, sim, é ônus do contribuinte demonstrar a existência do crédito, quando o Fisco detectar inconsistências nos pedidos de compensação/restituição. Agora, se a própria Receita Federal estipula, no art. 65 da IN 900/2008, momento oportuno para a comprovação do crédito, qual seja, o da intimação por inconsistências nas informações do pedido de compensação/restituição, por que negar tal oportunidade ao contribuinte? Isto é, por que não dar oportunidade para o contribuinte provar o crédito antes da emissão do despacho decisório? Em nome da celeridade da Fiscalização?

Ora, nobres Conselheiros, todos sabemos da gama de obrigações do contribuinte para com o Fisco, e das facilidades que este último tem em termos de fiscalização e cruzamento de dados, tudo em prol da cobrança tributária. Não pode, portanto, o Fisco também passar por cima de suas próprias estipulações em prol do mesmo fim. Portanto, se a própria Secretaria da Receita Federal determinou que a oportunidade para provar o crédito, quando verificadas inconsistências nas informações prestadas no pedido de compensação/restituição, é antes da emissão do despacho decisório, não há porque a Administração Pública forçar o contribuinte a fazê-lo em momento posterior.

*O Acórdão de Manifestação de Inconformidade assim se manifesta às folhas 07:*

Consoante o §1º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, a compensação é realizada mediante entrega da DCOMP. Assim, o crédito informado deve existir na data da transmissão dessa Declaração

No caso, é inconteste que, segundo as informações constantes da DCTF apresentada pela contribuinte até a data entrega do PER/DCOMP, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito utilizado na compensação. Portanto, cabe à interessada a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original e que o valor efetivamente devido é menor que o DARF recolhido e apontado como origem do crédito.

Nada mais foi trazido aos autos, como por exemplo, escrituração contábil, documentos fiscais ou quaisquer

outros documentos hábeis e idôneos que demonstrassem a liquidez e certeza do direito creditório pretendido.

No presente caso, somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderiam comprovar o montante do tributo devido no período, e que, desta forma, o pagamento indevido ou a maior efetuado em DARF daria à interessada crédito passível de ser compensado. São os livros fiscais e contábeis mantidos pela contribuinte, os elementos capazes de fornecer à Fazenda Nacional conteúdo substancial válido juridicamente para a busca da verdade material dos fatos.

*Absolutamente adequada a posição esposada no Acórdão de Manifestação de Inconformidade.*

*O crédito tributário declarado pela recorrente em DCTF é líquido e certo, razão pela qual deve ser homologada a compensação realizada por meio da PER/DCOMP, sob pena de enriquecimento ilícito da União, vez que está cobrando valores já compensados pela empresa.*

*A comprovação do erro de informação é tarefa que cabe exclusivamente ao Interessado, por meio da apresentação de documentos hábeis e idôneos.*

*A conclusão é a mesma se analisarmos a questão sob o aspecto puramente processual. O Decreto 70.235/1972, que também se aplica a esse tipo de Contencioso, dispõe no seu art. 16, § 4º, que as provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não o ter feito naquela oportunidade.*

*Já o art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda/1999 - RIR/99 (Decreto-Lei 1.598/1977, art. 9º, § 1º) estabelece que 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.*

*Portanto, no presente caso, caberia ao Contribuinte a apresentação dos elementos de prova (cópias de Livros e Documentos) capazes de demonstrar o erro supostamente cometido na DCTF Original, que embasou o Despacho Decisório em referência.*

*Com efeito, diante da ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP, não há como acolher a pretensão da Defesa.*

*Assim, como não foi corroborado o direito creditório do Manifestante, de conformidade com a Legislação aplicável ao assunto apreciado, e portanto não foi comprovado haver crédito líquido e certo que compensasse o débito pleiteado pela*

*Empresa, pois o valor do crédito solicitado foi alocado para cobrir apenas o débito indicado no DARF citado, conforme demonstrado, descabe o deferimento do PER/DCOMP que fora objeto do Despacho Decisório que se examinou.*

*O ônus do contribuinte é comprovar o direito levado à DCTF, ou pelo menos sua verossimilhança.*

*Na ausência dessa, toma-se por esteio voto do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-006.399, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, de redação do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho:*

Inicialmente, pela análise do Despacho Decisório é possível aferir que, data venia, ao contrário do que afirma a Recorrente, foi redigido de forma a permitir o exercício do devido processo legal, inclusive com expressa menção à legislação atinente e ao motivo do deferimento parcial.

Este colegiado possui entendimento consolidado no sentido de que a Manifestação de Inconformidade é a ocasião em que o Contribuinte possui a oportunidade de trazer aos autos os elementos probatórios que estiverem ao seu alcance produzir, como notas fiscais e livros contábeis. É por meio da apresentação de tais provas, ou apenas indícios, se for o caso, que é possível, por exemplo, determinar a produção de outras mais robustas ou que se mostrem mais adequadas.

O que não se pode admitir é que a Recorrente apresente alegações genéricas, sob o argumento de que não compreendeu o perfeito sentido e alcance do Despacho Decisório.

Em relação à interpretação do artigo 16 do Dec. 70.235, vale destacar que ele permite a ulterior apresentação de provas em caso de força maior, e não a posterior alegação de argumentos por incompreensão do Despacho Decisório.

Quanto aos elementos essenciais ao ato administrativo, tem-se que encontram-se presentes todos eles, quais sejam a autoridade competente, motivo, finalidade, objeto e forma.

Especificamente no que diz respeito à motivação, a própria Recorrente reconhece que o ato foi motivado pela verificação da inexistência de crédito disponível a ser aproveitado, apresentando cálculos, cabendo a ela, interessada na compensação do crédito, demonstrar a existência do referido crédito, com documentação idônea.

No caso concreto a Recorrente não trouxe aos autos qualquer alegação ou qualquer indício de crédito, limitando-se a afirmar que não lhe foi indicado quais teriam sido os pagamentos localizados, eis que lhe foi informado haver "...um ou mais pagamentos..."

Desta forma, diante do fato de que o Contribuinte, ora Recorrente, não se desincumbiu do seu ônus processual de comprovar a liquidez e certeza de seu crédito, não havendo trazido aos autos qualquer documento, indício ou mesmo



argumento de liquidez e certeza de seu crédito, e não vislumbrando qualquer ilegalidade no despacho por tratar-se de não desincumbência do ônus de demonstrar a origem do direito, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.*

*É como voto.*

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a decisão no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator