



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

**Processo nº** 10880.687317/2009-89  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-000.062 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 15 de março de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** TRANSAMÉRICA EXPO CENTER LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

PROVA. JUNTADA APÓS IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência fiscal tem a finalidade de dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio, não de trazer aos autos as provas documentais que cabia ao sujeito passivo produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Diego Weis Junior, Larissa Nunes Girard e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

## Relatório

Trata o processo de declaração de compensação na qual o contribuinte informa a ocorrência de pagamento indevido ou a maior de Cofins e requer a compensação de R\$ 3.222,10, relativos ao período de apuração março/2007, com débitos de IRPJ. O Per/Dcomp foi transmitido em maio/2008 – fls. 7 a 11.

Por meio de despacho decisório à fl<sup>1</sup> 2, a Derat São Paulo decidiu pela não homologação da compensação por concluir que o crédito relativo ao Darf discriminado havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos do contribuinte, não restando crédito para a realização de compensação.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade na qual expressou seu entendimento de que a compensação teria sido negada pela ausência de análise do DACON, que havia sido retificado antes do pedido de compensação, e solicitava a sua apreciação conjuntamente com a da DCTF, que não havia sido retificada, mas para a qual solicitava retificação de ofício a ser realizada pela Receita Federal (fls. 12 a 15).

Instruiu sua manifestação de inconformidade com cópia do despacho decisório, procuração, contrato social e recibo de retificação de Dacon (fls. 16 a 28).

A Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão nº 16-38.059 (fls. 31 a 37), por meio do qual decidiu pela improcedência da impugnação, tendo em vista a inexistência de prova do alegado direito de crédito, nos termos da ementa a seguir:

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

*Data do fato gerador: 15/05/2006*

*DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

*É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação não homologada a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.*

*A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos cabais de prova quanto aos motivos determinantes das alterações nos débitos confessados originalmente por intermédio da DCTF, não é suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.*

*DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.*

*Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora*

---

<sup>1</sup> A numeração informada segue a que foi atribuída pelo e-processo, e não a realizada manualmente.

*munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.*

***DCOMP. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.***

*Considerando que o DARF indicado no PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição / Declaração de Compensação) como origem do crédito foi totalmente utilizado para quitar outro débito do Contribuinte, a compensação não poderá ser homologada.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificado da decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual apresentou as seguintes alegações (fls. 40 a 86):

a) a recorrente é empresa prestadora de serviço (organização de feiras e eventos) e, à época dos fatos, apurava as contribuições sociais na modalidade não-cumulativa, tendo deixado de se creditar de despesas incorridas "em razão da dubiedade da legislação", o que implicou em pagamento a maior de Cofins em março/2007;

b) solicita o creditamento das despesas de aluguel de pavilhão das empresas Adm. Vera Cruz, Corumbal e Orion (contas 816700, 816702 e 816704) e das despesas de manutenção corretiva ou preventiva (contas 845785, 845790 e 845805), com fundamento, respectivamente, nos incisos IV e VII do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;

c) o creditamento dessas despesas foi solicitado dentro do prazo decadencial e foram efetuadas as retificações necessárias no DACON;

d) a título de comprovação do direito ao crédito, junta-se ao recurso voluntário cópia dos registros no Livro Razão das contas relacionadas acima (fls. 60 a 67), DACON retificador (fls. 68 a 83) e planilha de apuração dos débitos e créditos de PIS/Cofins em 2006 (fls. 84 a 86); e

e) a recorrente requer que, caso a documentação juntada seja insuficiente para a formação de convicção, que o julgamento seja convertido em diligência.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Larissa Nunes Girard

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Requer a recorrente que se aprecie prova trazida aos autos pela primeira vez apenas nesta fase recursal, sem maiores considerações sobre a omissão em fazê-lo no momento oportuno. Sobre esse ponto irá residir o cerne deste julgamento.

A compensação somente pode ser concedida para créditos líquidos e certos, conforme estabelece o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação 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. (grifado)*

A demonstração da certeza e liquidez, nos casos de solicitação de restituição, compensação e resarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional, é ônus que pertence ao requerente. Define o Código de Processo Civil (CPC) em seu artigo 373 que, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, ainda sobre as provas, dispõe da seguinte maneira o Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

*Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36). (grifado)*

Dessa forma, para que a Receita Federal autorize a compensação, deve a recorrente demonstrar de forma inequívoca seu crédito, por meio de alegações e provas, e o momento de fazê-lo é quando da apresentação da manifestação de inconformidade, em obediência ao Decreto nº 70.235, de 1972, que assim institui:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*(...)*

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

---

*§ 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. (grifado)*

Disso decorre que a recorrente deveria ter explicado suas razões e juntado a documentação necessária para comprovar o seu direito quando decidiu recorrer do despacho decisório. Foi aí que se iniciou o contencioso e foram definidos os limites desta lide.

Esses dispositivos legais, fundamentais no contencioso administrativo, visam garantir, entre outros, que regra geral uma matéria somente seja apreciada em segunda instância após sua apreciação, na integralidade do que compõe o contraditório, pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, promovemos a supressão do exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância.

Não obstante a clareza do dispositivo, nenhum preceito foi atendido.

Não se informou na manifestação de inconformidade qual seria o fundamento jurídico para o pedido de compensação e, quanto aos documentos probatórios, juntou-se apenas um recibo de entrega da retificação do DACON, além de não ter sido providenciada a retificação da DCTF, que permaneceu em desacordo com o DACON e com o Per/Dcomp. A recorrente não logrou demonstrar sequer indício de direito em sua manifestação de inconformidade.

Nos §§ 4º e 5º do art. 16 do PAF, acima transcritos, estão explicitadas as hipóteses em que, mediante petição fundamentada, pode-se aceitar a apresentação de prova documental após a manifestação de inconformidade: quando impossível a sua apresentação oportuna, por força maior; quando se refira a fato ou direito superveniente; ou quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Em não ocorrendo nenhuma dessas situações, está precluso o direito de juntada de provas, o que é o caso destes autos.

Entretanto, ressalva-se que haveria situações em que se poderia aceitar a juntada posterior e, para tanto, concorreria o fato de o contribuinte ter providenciado uma manifestação de inconformidade bem fundamentada, já com elementos relevantes de prova, somado à força probatória acrescida pela nova documentação que se quer juntar ou pela existência de alguma singularidade no transcorrer do processo. Em suma, é condição que o contribuinte tenha desempenhado minimamente sua atividade probatória.

No presente caso, após uma manifestação de inconformidade quase nula de informações relevantes, temos um recurso voluntário que pretende remediar a omissão e afinal expor razões e provas.

Finalmente ficamos sabendo as razões de pedir – creditamento relativo às despesas com aluguel de prédios utilizados nas atividades da empresa e benfeitorias em imóveis também utilizados nas atividades da empresa, incisos IV e VII do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

E em relação às provas, são anexados 3 documentos ao recurso: 1) cópias das folhas do Livro Razão que contêm as despesas de aluguel de terrenos e benfeitorias; 2) planilha de créditos e débitos de PIS/Cofins elaborada pela própria empresa; e 3) DACON retificado, na íntegra.

Em tese, uma empresa prestadora de serviços de organização de eventos poderia se creditar das despesas citadas, mas é necessário que seja demonstrado, de fato, que incorreu em tais despesas, que elas se relacionaram com o desempenho das atividades da empresa, que foram adequadamente apropriadas, com respeito à legislação do IRPJ, e que está correta a nova composição da base de cálculo da Cofins, o que não é tarefa simples e creio não ter sido alcançada com a mera apresentação do livro razão.

Quando se trata de creditamento de despesas com benfeitorias, temos a complexidade adicional de a forma de creditamento depender de os dispêndios serem tratados como custo ou despesa no resultado do exercício ou capitalizados no ativo da pessoa jurídica, como encargos de depreciação.

Dentre as despesas que a recorrente se creditou encontramos itens de compra de material de todo o tipo e itens de pagamentos por serviços de manutenção/reforma. Pela planilha, constatamos que ele não se creditou da totalidade dessas despesas, algumas tendo sido por ele classificadas como despesas administrativas. Mas o critério adotado está correto? O tratamento das despesas com compras é diferente daquele que se aplica às despesas com realização de melhorias. Algumas dessas reformas sugerem ultrapassar a vida útil de um ano, caso em que deveriam ser ativadas para serem depreciadas ou amortizadas. Procedeu dessa forma o contribuinte? Em que edificações foram realizadas essas benfeitorias? Relacionam-se com as atividades-fim da empresa? Não há como saber.

Estamos diante de uma realidade complexa que demandaria a análise pela unidade de origem de um conjunto de documentos contábeis/fiscais, hábeis e suficientes. Mas para tanto a recorrente deveria ter agido no momento certo. Em julgamento de primeira instância, em se constatando a insuficiência do livro razão, poderia ter havido intimação para complementação da instrução probatória.

Demandar diligência neste momento, visando a suprir sua própria omissão em relação a seu ônus probante, não é razoável. A diligência se presta à sanar dúvidas sobre os fatos relacionados ao litígio, a partir da instrução promovida pelo interessado.

É de se ressaltar que a concessão de exceções à regra posta deve ser realizada com muito zelo, sob pena de a tornar letra morta e violar princípios caros ao direito administrativo como a legalidade, eficiência e razoabilidade.

Com frequência, depara-se com pedido para juntada intempestiva de provas em nome do princípio da verdade material, que é um norte para o direito tributário, mas que não pode ser utilizado para afastar as demais normas e princípios que devem ser igualmente atendidos pelas partes em prol do devido processo. Deve-se buscar um equilíbrio razoável entre os princípios e o respeito à norma posta quando ela claramente define um limite temporal.

A avaliação dos documentos e do histórico do contribuinte no processo nos leva a concluir que não estão presentes os elementos que possam autorizar a excepcionalidade de se iniciar a produção de provas em fase de recurso voluntário. Tendo em vista a omissão do contribuinte em fase anterior e a ausência de justificativa sobre essa omissão, somado ao fato

---

de que mesmo os documentos tardios não trazem certeza nem liquidez ao crédito pleiteado, determinar diligência neste momento, como requerido, estendendo por tempo indefinido este julgamento, significaria prolongar esta lide sem motivação legal.

Pelo exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Relatora