



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.914167/2015-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-008.634 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de setembro de 2020  
**Recorrente** NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 31/05/2010

**COMPENSAÇÃO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

Tratando-se do instituto da compensação, há que se comprovar, com documentação hábil e idônea, a certeza e liquidez do crédito a ser oferecido para o encontro de contas. Na falta de liquidez e certeza do crédito, não há possibilidade de se efetivar a compensação pretendida.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini

## Relatório

1. Tratam os presentes autos de Declaração de Compensação de nº 04375.15506.130114.1.3.04-4435, onde a ora recorrente pretendeu compensar crédito oriundo de pagamento indevido a título de Contribuição ao PIS/PASEP Importação, código de receita 5434, no valor de R\$ 264.873,71, com débitos de sua titularidade.

2. A compensação foi homologada parcialmente, pelo Despacho Decisório Eletrônico n.º de rastreamento 099640687, emitido pela DERAT/SP, em função de o valor do DARF, indicado como objeto do pagamento a ser utilizado como crédito em compensação, ter apenas a parcela de R\$ 91.211,43 disponível para compensação, enquanto o restante do valor (R\$ 173.662,28) encontrava-se alocada da seguinte forma:

- R\$ 158.057,80 para quitação do débito da Contribuição ao PIS/PASEP Importação, código 5434, do período de apuração 10/2013;
- R\$ 15.604,48 utilizado como crédito na Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 40660.81644.130114.1.3.04-4334

3. Não satisfeito, o requerente apresentou Manifestação de Inconformidade, onde, como nos relata o Ilustre Julgador da DRJ/CURITIBA :

- após resumir os fatos, esclarece que é indevida a aplicação da multa de mora já que teria ocorrido a denúncia espontânea da infração reconhecida por decisão judicial transitada em julgado, no processo judicial de n.º 0004341.97.2011.4.03.6100-SP.

- tece considerações Tece considerações acerca da ação judicial interposta e afirma que a decisão afastou “a cobrança de multa de mora sobre a denúncia espontânea de PIS e Cofins realizada para as competências 10/2005 a 10/2011, com seus pagamentos realizados entre 12/2010 a 01/2011.”

- Reforça que o descabimento da multa está previsto no Ato Declaratório PGF n.º 04/2011 e, também, na jurisprudência do STJ.

- A seguir, afirma que “desta forma, a SRFB não poderia realizar o procedimento da imputação alocando o crédito da Impugnante parte para o principal, juros e multa de mora, na medida em que a multa de mora é indevida face o instituto da denúncia espontânea, conforme já reconhecido por decisão judicial transitada em julgado.”

- Ao final, requer que se reconheça a procedência da manifestação, homologando-se integralmente a compensação.

4. Analisando as razões de defesa, a DRJ/CURITIBA, no Acórdão n.º 06-60.443, assim ementou a sua decisão :

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 28/10/2013

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A alegação do direito desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período não é suficiente para demonstrar que determinados valores foram indevidamente incluídos na base de cálculo da contribuição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

5. Inconformada, a manifestante apresentou recurso voluntário, combatendo o Acórdão DRJ/CURITIBA, onde, repisando os argumentos trazidos em Manifestação de Inconformidade, alega, em síntese :

1. Trata-se de PER/DCOMP n.º 04375.15506.131014.1.3.04-4435, que gerou o PA de crédito n.º 10880.914.167/2015-30, que foi homologado parcialmente sob a alegação de insuficiência de crédito.

2. No entendimento da SRFB a Recorrente utilizou crédito além do que tem direito ocasionando, assim, compensação indevida por insuficiência de crédito e, portanto, a exigência do presente crédito tributário.

3. Apresentada a competente manifestação de inconformidade a mesma foi julgada improcedentes. Depositadas as homenagens à ilustre autoridade julgadora, por quem a Recorrente professa grande respeito e admiração, a r. decisão de fls., está aferente ao merecimento de reforma, haja vista que está eivada de vício da ilegalidade na exata medida em que deixou de apreciar fato relevante relacionado ao erro de fato.

## **II - DO DIREITO**

### **II.1 – MULTA DE MORA INDEVIDA – OCORRÊNCIA DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA RECONHECIDA POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO**

5. A Recorrente tem como objeto social a prestação de serviços de telecomunicações, na modalidade de serviço móvel especializado - SME, que consiste num serviço de telecomunicações móvel terrestre de interesse coletivo que utiliza sistema de radiocomunicação, basicamente, para a realização de operações tipo despacho e outras formas de telecomunicações.

6. Com o advento das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, iniciou-se o regime de apuração não-cumulativo, respectivamente, do PIS e da COFINS. Ocorre que, nos termos dos seus artigos 8º, inciso VIII e, 10º, inciso VIII, as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações, permaneceram sujeitas às normas da legislação do PIS e da COFINS, vigentes anteriormente às Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2033.

7. Assim, a Recorrente vinha apurando o PIS e a COFINS no regime cumulativo sobre o TOTAL da sua receita bruta, conforme previsão da legislação aplicável.

8. Ocorre que, a Recorrente realizando procedimento interno de auditoria constatou que havia erro na apuração e recolhimento daquelas contribuições sociais. Tal erro se deu pelo fato da receita auferida pela Recorrente não decorrer, exclusivamente, da prestação de serviços de telecomunicações. Dentro do total da sua receita bruta, havia receita decorrente da revenda de aparelhos celulares, bem como de locação de aparelhos celulares, que não sendo receita de telecomunicação, propriamente dita, deveria ser tributada pelo PIS e COFINS no regime não-cumulativo.

9. Assim, a Recorrente espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, relativamente aos últimos 5 (cinco) anos – período de janeiro de 2005 a dezembro de 2010, refez toda a apuração do PIS e COFINS recalculando e recolhendo tais contribuições sociais parte no regime cumulativo (receita decorrente da prestação de serviço de telecomunicação) e parte no regime não-cumulativo (receita decorrente da revenda e de locação de aparelho celular).

10. Tal procedimento ocasionou diferenças a recolher de PIS e COFINS no regime não-cumulativo e pagamento a maior de PIS e COFINS no regime cumulativo. Esse pagamento a maior foi utilizado na compensação com débito do próprio PIS e da COFINS, que é objeto da presente demanda, na medida em que a SRFB glosou o valor do crédito por considerar como devido o valor da multa de mora e, portanto, diminuiu o valor do crédito da Recorrente.

11. Melhor explicando, a Recorrente apurou crédito a seu favor. De acordo com a SRFB, o valor do crédito da Recorrente seria insuficiente para realizar a compensação, haja vista que deveria ser abatido o valor da multa de mora, não obstante tratar-se o presente caso de pagamento via denúncia espontânea.

12. Cumpre esclarecer, que antes de declarar, via DCTF-retificadora, os valores devidos a título de PIS e COFINS decorrentes do recálculo daquelas contribuições sociais, a Recorrente procedeu seus pagamentos integrais e em dinheiro, beneficiando-se assim do instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

13. Objetivando ver afastada a aplicação da multa de mora em face do benefício da denúncia espontânea, a Recorrente impetrou Mandado de Segurança

Preventivo, processo n.º 0004341-97.2011.4.03.6100, perante a 1ª Vara Cível Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, que CONCEDEU A SEGURANÇA nos seguintes termos:

*“Pelo exposto, CONCEDO A SEGURANÇA, para o fim de declarar a inexigibilidade da multa moratória cobrada em face do atraso dos pagamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nas competências mencionadas no demonstrativo anexado às fls. 04/07 da inicial. Por conseguinte, julgo extinto o processo, com resolução do mérito, nos termos do artigo 269, I, do Código de Processo Civil.” (íntegra da sentença anexa)*

14. Posteriormente, o E. TRF da 3ª Região confirmou a r. sentença de primeiro grau acima transcrita, nos seguintes termos:

*“No caso específico dos autos, o pagamento imputado refere-se a tributo sujeito ao lançamento por homologação (PIS, COFINS, CSLL e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ), em relação ao qual o contribuinte realizou o pagamento, por DARF’s, porém, devido a erro na apuração e recolhimento foi apresentando DCTF’s retificadora, para corrigir a apuração e recolhimento do saldo devedor inferior ao devido. Procedendo-se antes de qualquer procedimento de fiscalização, a denúncia espontânea, quitando os valores omitidos na primeira declaração, acrescidos de correção monetária e juros de mora. Assim, preenchidos os pressupostos da denúncia espontânea, impede afastar a multa moratória cominada.*

*Isto posto, **NEGO SEGUIMENTO À APELAÇÃO E À REMESSA OFICIAL**, nos termos do art. 557, caput, do Código de Processo Civil, consoante a jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e desta Corte.”*

15. Conforme comprova o extrato processual anexo, **o v. acórdão de fls. do E. TRF da 3ª Região e acima transcrito, já transitou em julgado**, sendo portanto, definitiva aquela decisão afastando a cobrança de multa de mora sobre a denúncia espontânea de PIS e COFINS realizada para as competências de 10/2005 a 10/2011, com seus pagamentos realizados entre 12/2010 a 01/2011, conforme identificado na exordial do MS n.º 0004341-97.2011.4.03.6100.

16. Com efeito, pago em dinheiro o débito daquelas contribuições sociais sujeitas ao regime não-cumulativo, a Recorrente passou a ser credora de PIS e COFINS sujeita ao regime cumulativo face os pagamentos feitos a maior. Detentora desse crédito, a Recorrente utilizando-se do procedimento compensatório realizou a compensação de seus créditos de PIS e COFINS com outros débitos administrados pela RFB.

17. Ocorre que, não obstante tratar-se o presente caso de denúncia espontânea, inclusive com decisão judicial definitiva transitada em julgado afastando a aplicação da multa de mora, o ilustre julgador administrativo entendeu que aqueles pagamentos foram realizados sem acréscimo de multa de mora e, por esse motivo recalculou os pagamentos realizados pela Recorrente por meio do método da imputação, ou seja, parte foi destinada para pagamento do principal, juros e multa de mora (que no entendimento da Recorrente é indevida em razão do instituto da denúncia espontânea já reconhecida por decisão judicial transitada em julgado) ocasionando, assim, crédito insuficiente para à compensação.

18. Assim, não resta dúvida de que a glosa realizada pela fiscalização e que deu origem, ao presente crédito tributário é absolutamente ilegal, na medida em que está ofendendo a coisa julgada e a jurisprudência do C. STJ.

19. Nessa senda, importante ressaltar que o entendimento interno da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil é pela não cobrança da multa de mora, nos casos de denúncia espontânea. Esse entendimento encontra-se exarado no **Ato Declaratório PGF n.º 04/2011**.

21. Finalmente, cumpre acrescentar que a matéria em testilha encontra-se sumulada pelo C. STJ. Trata-se da Súmula 360, cujo teor é o seguinte:

*“Súmula 360/STJ – O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.”*

22. A interpretação contrário sensu da súmula, nos permite afirmar que não havendo nenhum lançamento quanto a infração registrado nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte antes do pagamento, configura-se o instituto da denúncia espontânea.

23. No caso em testilha, sem prejuízo do entendimento do C. STJ sobre a matéria, importante ressaltar que a Recorrente possui decisão judicial transitada em julgado a seu favor, proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 0004341-97.2011.4.03.6100, afastando a aplicação da multa de mora nos casos de denúncia espontânea. Importante ressaltar que essa decisão diz respeito a exatamente aos casos em testilha, ou seja, uma vez que a Recorrente identificou seus créditos de PIS e COFINS decorrentes de pagamentos indevidos, procedeu a compensação com outros débitos de tributos administrados pela SRFB de forma espontânea.

24. Desta forma, a SRFB não poderia realizar o procedimento da imputação alocando o crédito da Recorrente parte para o principal, juros e multa mora, na medida em que a multa de mora é indevida face o instituto da denúncia espontânea, conforme já reconhecido por decisão judicial transitada em julgado.

25. Diante do exposto, e por força dos artigos 468 e 471, ambos do CPC, bem como em face da jurisprudência do C. STJ, que não admite a aplicação de multa de mora no caso de denúncia espontânea, resta demonstrado que a Recorrente faz jus aos créditos apontados no presente processo, haja vista que a exigência de multa de mora que provocou a diminuição do crédito da Recorrente é flagrantemente ilegal.

### **III - DO PEDIDO**

26. Por todo o exposto requer o recebimento e provimento do presente recurso voluntário para reconhecer o crédito da Recorrente e conseqüentemente homologar a compensação realizada via PERD/COMP, pelos fundamentos acima mencionados, face o flagrante erro material que não possui o condão de infirmar o crédito da Recorrente.

6. É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

7. O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

8. O Despacho Decisório Eletrônico n.º de rastreamento 099640687 (fls 41) deixou claro que os motivos da homologação parcial da compensação declarada foram o valor do DARF, indicado como objeto do pagamento a ser utilizado como crédito em compensação, ter apenas a parcela de R\$ 91.211,43 disponível para compensação, enquanto o restante do valor (R\$ 173.662,28) encontrava-se alocada da seguinte forma: R\$ 158.057,80 para quitação do débito da Contribuição ao PIS/PASEP Importação, código 5434, do período de apuração 10/2013; e R\$ 15.604,48 utilizado como crédito na Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 40660.81644.130114.1.3.04-4334 .

9. Já a recorrente insiste na tese de que houve cobrança de multa de mora sobre o recolhimento, em denúncia espontânea, indevidamente.

10. O Ilustre Julgador da DRJ/CURITIBA, de forma didática tratou do tema no Acórdão combatido. Portanto, adoto seus dizeres como razões de decidir :

A contribuinte esclarece que é indevida a aplicação da multa de mora já que teria ocorrido a denúncia espontânea da infração, reconhecida por decisão judicial transitada em julgado (processo nº 0004341.97.2011.4.03.6100 – SP). Tece considerações acerca da ação judicial interposta e afirma que a decisão afastou “a cobrança de multa de mora sobre a denúncia espontânea de PIS e Cofins realizada para as competências 10/2005 a 10/2011, com seus pagamentos realizados entre 12/2010 a 01/2011.” Reforça que o descabimento da multa está previsto no Ato Declaratório PGF nº 04/2011 e, também, na jurisprudência do STJ. Ao final, requer que se reconheça a procedência da manifestação, homologando-se integralmente a compensação.

De acordo com os autos, em 23/03/2011, a contribuinte ingressou com ação em mandado de segurança, autuada sob nº 0004341-97.2011.4.03.6100, perante a Justiça Federal em São Paulo. A liminar requerida foi concedida nos seguintes termos:

**Pelo exposto,**

**DEFIRO A LIMINAR, para determinar a suspensão da exigibilidade da multa moratória cobrada em face do atraso dos pagamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nas competências mencionadas no demonstrativo anexado às fls. 04/07 da inicial, bem como para determinar que a autoridade impetrada se abstenha de praticar atos tendentes à cobrança do crédito tributário, tais como promover a inscrição do nome da impetrante no CADIN, em dívida ativa da União ou obstar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal, com relação aos valores discutidos nesta ação. Notifique-se a autoridade impetrada para que cumpra a presente decisão. Intime-se, ainda, o órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada, enviando-lhe cópia de inicial sem documentos, para que, querendo, ingresse no feito, nos termos do art. 7, II, da novel lei. Posteriormente, ao Ministério Público Federal para que se manifeste no prazo improrrogável de 10 (dez) dias. Intimem-se. Oficie-se.**

**Disponibilização D.Eletrônico de decisão em 15/04/2011 ,pag 1/44**

Posteriormente, analisado o mérito do pleito, proferiu-se sentença nos seguintes termos:

Pelo exposto,

CONCEDO A SEGURANÇA, para o fim de declarar a inexigibilidade da multa moratória cobrada em face do atraso dos pagamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nas competências mencionadas no demonstrativo anexado às fls. 04/07 da inicial. Por conseguinte, julgo extinto o processo, com resolução do mérito, nos termos do artigo 269, I, do Código de Processo Civil. Custas ex lege. Honorários advocatícios indevidos. Sentença sujeita a reexame necessário, nos termos do artigo 14, 1º, da Lei nº 12.016/2009. P.R.I.

Disponibilização D.Eletrônico de sentença em 18/06/2012 ,pag 1/39

Interpostos os recursos pertinentes, e já no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, entendeu-se preenchidos os pressupostos da denúncia espontânea e, nesse sentido, negou-se seguimento à apelação e à remessa oficial. Em 01/02/2013, tendo decorrido o prazo para interposição de recurso sem que o mesmo tenha sido apresentado, ocorreu a baixa definitiva dos autos à seção judiciária de origem.

Analisando-se as decisões judiciais, vê-se, na sentença proferida, que foi apurado que os recolhimentos das diferenças levantadas pela contribuinte teriam ocorrido antes da entrega das DCTF retificadoras, e que esse motivo seria suficiente para se considerar a denúncia espontânea da infração. Já, no acórdão proferido no âmbito do TRF da 3ª Região, consta que “o pagamento impontual refere-se a tributo sujeito ao lançamento por homologação (PIS, COFINS, CSSL e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ), em relação ao qual o contribuinte realizou o pagamento, por DARF’s, porém, devido a erro na apuração e recolhimento foi apresentando DCTF’s retificadora, para corrigir a apuração e recolhimento do saldo devedor inferior ao devido. Procedendo-se antes de qualquer procedimento de fiscalização, a denúncia espontânea, quitando os valores omitidos na primeira declaração, acrescidos de correção monetária e juros de mora.”

A situação analisada judicialmente, como se vê, e no que interessa ao presente processo, diz respeito ao recolhimento de PIS e Cofins em atraso, porém antes de ter havido qualquer procedimento fiscalizatório.

Apesar de a contribuinte tecer considerações acerca da denúncia espontânea, o despacho decisório não deixa claro haver qualquer relação com esse tema. Nele consta, simplesmente, que o pagamento de PIS/Pasep – importação, de R\$ 264.873,71, realizado em 28/10/2013, foi utilizado para quitação de um débito de R\$ 158.057,80 (cód. 5434) do período de apuração 28/10/2013 e na compensação indicada no Per/Dcomp nº 40660.81644.131014.1.3.04-4334. Em decorrência, haveria apenas um saldo de R\$ 91.211,43 disponível para compensação e não os R\$ 106.815,91 originalmente requeridos (a parcela de R\$ 15.604,48 deixou de ser reconhecida).

Consultando-se as DCTF apresentadas e os sistemas de controle de arrecadação e de Per/Dcomp, constata-se que, de fato, a diferença não reconhecida (R\$ 15.604,48) não tem qualquer relação com a aplicação de multa de mora nos cálculos da RFB, mas, isso sim, com a redução do valor confessado a título de PIS/Pasep importação relativo ao 28º dia de outubro de 2013 em R\$ 15.604,48, ou seja, de R\$ 158.057,80 para R\$ 142.453,32 em momento posterior à ciência do despacho decisório questionado.

Com efeito, o débito de PIS/Pasep – importação relativo ao 28º dia de outubro de 2013 (cód. 5434-01) foi originalmente confessado como sendo de R\$

264.873,71, tendo esse valor sido pago no prazo legal (28/10/2013). Posteriormente, no entanto, conforme retificadora transmitida em 10/10/2014, a contribuinte reduziu o valor confessado para R\$ 158.057,80 e a ele vinculou o mesmo pagamento antes realizado (R\$ 264.873,71). Em 13/10/2014, por sua vez, transmitiu eletronicamente o Per/Dcomp n.º 40660.81644.131014.1.3.04-4334, indicando a utilização de R\$ 15.604,48 (em valor original) do referido pagamento de R\$ 264.873,71 para extinção de um débito de Cofins (cód. 2172) do período de apuração 09/2014. Ao processar esse Per/Dcomp e, também o Per/Dcomp mencionado no despacho decisório questionado, o sistema eletrônico acabou utilizando o pagamento de R\$ 264.873,71 para extinguir o débito de PIS/Pasep importação de R\$ 158.057,80, homologar a compensação indicada no Per/Dcomp n.º 40660.81644.131014.1.3.04-4334 e homologar parcialmente, até o limite de R\$ 91.211,43, a compensação indicada no Per/Dcomp n.º 04375.15506.131014.1.3.04-4435.

Em 21/05/2015, ou seja, cerca de sete meses após a transmissão dos Per/Dcomp (transmitidos em 13/10/2014) e cerca de 40 dias após ter sido cientificada do despacho decisório de fl. 41, o que teria ocorrido em 14/04/2015 (fl. 43), a contribuinte transmitiu nova DCTF retificadora, reduzindo em R\$ 15.604,48 o valor de PIS/Pasep – importação (de R\$ 158.057,80 para R\$ 142.453,32) do 28º dia de outubro de 2013. Essa redução, todavia, por ter sido realizada após a ciência do despacho decisório, e sem que, no presente âmbito, sejam apresentadas quaisquer provas que a justifiquem, não pode, de modo algum, ser acatada. É oportuno lembrar, inclusive, que a alegação do direito desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período não é suficiente para demonstrar que determinados valores foram indevidamente incluídos na base de cálculo da contribuição.

Nesse contexto, deve ser mantida a homologação parcial de R\$ 91.211,43, conforme contido no despacho decisório questionado.

11. Portanto, como bem esclareceu o Ilustre Julgador da DRJ/CTA, não existe relação entre a denuncia espontânea, objeto da ação judicial intentada pela recorrente, e as razões de homologação parcial da compensação declarada.
12. Assim, não ocorreu a ilegalidade defendida pela recorrente, pois o ato administrativo foi emitido dentro das regras legais e não ofensa a nenhum dispositivo legal.
13. Quanto ao motivo da homologação parcial da compensação, expresso no Despacho Decisório, a recorrente não o mencione e não traz nenhuma prova a seu favor.
14. Tratando-se de Declaração de Compensação, onde o crédito é oferecido pela declarante, cabe á mesma declarante possuir e apresentar á autoridade fazendária para comprovação de seu direito creditório, os documentos e conciliações contábeis devidas que suportem o crédito oferecido.
15. O artigo 165, II, do CTN, garante o direito á restituição do tributo no caso de erro no cálculo do montante do débito. Mas o art. 170 do CTN, por sua vez, é expresso ao afirmar que a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob garantias nela estipuladas, exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos.
16. Desse modo, o art. 170 do CTN não deixa dúvidas de que, para haver compensação de dívidas fiscais, torna-se indispensável a sua autorização por lei específica, bem como os créditos sejam líquidos e certos.

17. Por outro lado, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em, regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja, o de que quem acusa e/ou alega deve provar (artigo 333 do Código de Processo Civil).

18. Quando a situação posta se refere á restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do PER/DCOMP, de tal sorte que, se a RFB resistir á pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, incumbirá a ele – o contribuinte – na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

### **Conclusão**

19. Diante do exposto, nego provimento ao recurso e não reconheço o direito creditório..

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini