



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

**Processo nº** 10880.920664/2009-29  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-000.229 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de abril de 2019  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** HELLENICA COMERCIO E INDUSTRIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/07/2004

DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DE PIS/COFINS.

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.

DO ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações retificadoras, mas a escrituração contábil e apontar em cada conta/subconta o recolhimento indevido, apresentar demonstrativo de apuração das contribuições sociais contrastando o cálculo original com o retificado, identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Marcos Antônio Borges - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Müller Nonato Cavalcanti Silva - Relator.

*(assinado digitalmente)*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão de Manifestação de Inconformidade prolatado pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - DRJ/SP1.

A controvérsia gravita sobre a discussão da existência de crédito da contribuição COFINS a ser compensado por erro de preenchimento na DCTF no período de junho/2004. A Recorrente transmitiu DCOMP, porém ser a retificação da DCTF.

O Despacho Homologatório negou a compensação, oportunidade em que a Recorrente deu início ao contencioso administrativo por meio do protocolo de sua Manifestação de Inconformidade. Juntou como documentação: DARF, DCTF, DIPJ, notas fiscais de entrada do período apurado e Livro Diário.

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade:

*1. O interessado transmitiu em 26/07/2006 o PER/DCOMP 23726.78830.260706.1.7.042097, visando compensar o valor declarado ali e, informado o Tipo de crédito: Pagamento Indevido ou a Maior; o período de apuração: 30/06/2004; data de arrecadação: 15/07/2004, código de receita: 5856, com débitos do Grupo de Tributo: IRPJ código de receita: 236201; período de apuração Mar/2005; data do vencimento: 29/04/2005 e, com débitos do Grupo de Tributo: CSLL código de receita: 248401; período de apuração Mar/2005; data do vencimento: 29/04/2005.*

*1.1. A DCOMP foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil RFB que emitiu Despacho Decisório, Número de Rastreamento:825120213, assinado pelo titular da unidade de jurisdição da requerente, que não homologou a compensação declarada.*

*1.2. O Despacho Decisório atesta que: A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP foram localizados pagamentos relacionados 4548287548 mas, integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

**DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**

2. No prazo regulamentar, o sujeito passivo apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 11/24, apresenta breve relato acerca da não homologação pleiteada, fazendo anexar os documentos de fls. 25/201, alegando, preliminarmente, em decorrência da identidade da matéria envolvida nos feitos, requer o julgamento conjunto dos Processos Administrativos, com as manifestações de inconformidade oferecidas nos Processos nº 10880.919.382/200989, 10880.920.663/200984 e 10880.925.664/200929. 3. Sob o título da Decisão Recorrida, alega em síntese que: 3.1. Apresenta MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, em tempo hábil, contra o Despacho Decisório em face da não homologação da compensação efetuada.

3.2. O Despacho Decisório deve ser reformado, o seu fundamento: inexistência de crédito não encontra suporte na realidade fática e que o crédito da Recorrente atingia no momento da transmissão do PER/DCOMP o valor original de R\$ 14.209,80, que se refere, exclusivamente, ao montante recolhido a maior/indevidamente a título da COFINS, atinente ao período de apuração de 30.06.2004, com vencimento em 15.07.2004 (doc. 9 e 10).

3.3. Não pode prevalecer a suposta inexistência de crédito passível de compensação, apontada na apreciação do PER/DCOMP, sendo suficiente o valor do crédito de COFINS para liquidar, nos termos do inciso II, do artigo 156, do Código Tributário Nacional, o débito compensado via PER/DCOMP, no montante de R\$ 13.625,77.

3.4. A Recorrente informou em sua DCTF original do 2º Trimestre de 2004, como devido a título da COFINS Não Cumulativa, Código de Receita 58561, do período de apuração 30.06.2004 (junho/2004), o montante de R\$ 34.105,82, em detrimento da declaração correta no sentido de que inexistia valor devido no aludido período base, uma vez que era zero a alíquota da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS incidente na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de Produtos Hortícolas Conservados Transitoriamente, mas impróprios para alimentação neste estado, no caso em análise, azeitonas classificadas nos códigos 0711.20 (Azeitonas), 0711.20.10 (Com Água salgada), 0711.20.20 (Com Água sulfurada ou adicionada de outras substâncias) e 0711.20.90 (Outras) da TIPI.

3.5. O referido equívoco é facilmente visualizado pela análise da DIPJ 2005, ano calendário de 2004 (doc. 12), dos Termos de Abertura e Encerramento e folha 00035 do Livro Diário Geral (docs. 13 a 15) e dos Termos de Abertura e Encerramento e folha 00147 do Livro Razão Analítico (docs. 16 a 18), nos quais são reconhecidas a ausência de valor devido a título de COFINS — Código de Receita 5856, no período de apuração junho/2004, e

*a natureza de indébito tributário do recolhimento no valor de R\$ 34.105,82 (doc. 9 e 10).*

*3.6. Acrescenta a Impugnante que a regularidade e a correção da apuração do crédito envolvido na compensação é comprovada pela DIPJ 2005 Ano Calendário 2004 (doc. 12 FICHA 25 página 56 linhas 03, 12, 26, 27, 29, 30, 31, 34 e 44), pela DIPJ 2006 – Ano Calendário 2005 (doc. 19), pelo e Livro Diário Geral (docs. 13 a 15), pelo Livro Razão Analítico (docs. 16 a 18), e pelas Notas Fiscais de Entrada e Declarações de Importação do período em questão (doc. 20 a 49).*

*3.7. Diante da ausência de contribuição devida no período, o valor indevidamente declarado e recolhido pela Recorrente (R\$ 34.105,82) tornou-se passível de compensação, gerando o crédito original informado no PER/DCOMP nº 23726.78830.260706.1.7.042097 (R\$ 34.105,82) (doc. 8).*

*3.8. Os documentos que instruem a manifestação de inconformidade atestam que a compensação objeto do PER/DCOMP nº 23726.78830.260706.1.7.042097 (R\$ 34.105,82) deve ser homologada, e o débito tributário tido por indevidamente compensado deve ser extinto.*

*3.9. O Despacho Decisório atesta a inexistência do crédito objeto do PER/DCOMP e afirma que este foi integralmente utilizado no pagamento do débito da contribuição, no valor de R\$ 34.105,82, o qual corresponde àquele que foi indevidamente informado devido na DCTF original do 2º Trimestre de 2004.*

*3.10. A não homologação da compensação deve-se, exclusivamente, ao fato do contribuinte ter informado em sua DCTF valor indevido e não promovido a imediata retificação do aludido documento, o que impossibilitou à Receita Federal identificar o Crédito no valor original de R\$ 34.105,92 (sic), que tem sua origem no recolhimento do montante de R\$ 34.105,92 (sic).*

*3.11. A existência do crédito compensado deverá, quer por força do dever de busca da verdade material, quer sob pena de cerceamento do direito de defesa da Recorrente, ser reavaliada, em especial mediante a análise de documentos ou de eventuais diligências administrativas, quando do julgamento da manifestação de inconformidade.*

*3.12. A Impugnante baseando-se no Princípio da Verdade Material; no Direito Tributário; a vista da documentação que junta à Impugnação; ao caráter vinculante da atividade administrativa; em lições, dentre outros, do Professor Celso Antônio Bandeira de Melo; sobre moralidade pública e, em artigos como “in Processo Administrativo Fiscal — Manual”, Ed. Resenha Tributária, jan/93, pág. 06) e; em considerações do Professor Hugo de Brito Machado, acerca dos efeitos da declaração do contribuinte e da necessidade de se buscar a verdade material, requer seja reavaliada, em especial mediante a*

*análise de documentos ou de eventuais diligências administrativas, a existência do crédito compensado, sob pena de cerceamento do direito de defesa da Recorrente.*

*3.13. O equívoco da Recorrente, materializado no preenchimento de sua DCTF do 2º Trimestre de 2004, não pode impedir a reforma do Despacho Decisório DERAT SÃO PAULO, prejudicar sua defesa ou mesmo provocar o não reconhecimento de crédito por decorrência de compensação que, de fato e de direito, foi regularmente promovida.*

*3.14. A afirmação da Autoridade Administrativa de que o pagamento no valor de R\$ 34.105,82 "foi integralmente utilizado para quitação" de débito da Recorrente no mesmo montante de R\$ 34.105,82 não pode ser considerada definitiva e correta. Os documentos anexados aos autos devem ser levados em consideração, para que fiquem comprovados: (i) a ausência de valor devido a título da COFINS no período de apuração de 30.06.2004; (ii) a existência do exato valor do crédito apurado pela Recorrente; (iii) a regularidade formal da compensação; (iv) a necessidade de reforma do Despacho Decisório nº 825120213, a homologação do PER/DCOMP nº 23726.78830.260706.1.7.042097; e (v) a inexistência de débito indevidamente compensado.*

#### *Do Pedido*

*4. Requer: (i) o julgamento conjunto com as manifestações de inconformidade protocolizadas nos autos dos Processos Administrativos nº Administrativos n's 10880.925.663/200984, 10880.925.664/200929 e 10880.919382/2009 89;*

*(ii) o provimento da Manifestação de Inconformidade, para que seja revisto e reformado, com base na verdade material dos fatos, o Despacho Decisório recorrido, reconhecendo-se a integralidade do crédito indicado, homologando-se a compensação objeto do PER/DCOMP nº 23726.78830.260706.1.7.042097, afastando-se a exigência de qualquer valor supostamente devido (original de R\$ 13.625,77).*

A DRJ/SP1 não homologou o crédito argumentando, em suma, que a não retificação da DCTF é confissão apta a constituir crédito tributário e o DARF acostado aos autos foi usado para o pagamento do débito constituído justamente por este equívoco.

Não satisfeita a Recorrente socorre-se a este Conselho, e reitera suas razões com a firme alegação de que é detentora do crédito. Para tanto, traz documentos novos aos

autos - laudo de perícia contábil, e pugna para que seja reconhecido seu direito creditório e a homologação do pedido de compensação no valor de R\$ 34.105,82, com apelo pela Verdade Material e apropriada análise do conjunto probatório acostado nos autos.

Em síntese, são os fatos.

## **Voto**

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva - Relator.

O Presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **DA NULIDADE**

A Recorrente alega que o acórdão recorrido está maculado e pugna por sua anulação. Em suma alega que a ausência de pronunciamento da instância de piso sobre a todos os documentos acostados aos autos seria capaz de nulificar todo o procedimento administrativo. Entendo que a decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou à legislação fiscal.

No caso em tela não vislumbro prejuízo que justifique a decretação de nulidade do acórdão recorrido, vez que respeita a forma legal e expressa o convencimento jurídico dos julgadores. Portanto, divergências de entendimento não são causas de nulidade, razão pela qual rejeito a preliminar arguida.

### **SOBRE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS**

A compensação tributária - 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.

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.

A compensação pode ser declarada pelo contribuinte por meio do preenchimento e transmissão de Declaração de Compensação (DCOMP), na qual se indicará, de forma detalhada, o crédito existente e o débito a ser compensado, sujeitando-se tal procedimento a ulterior homologação por parte da autoridade tributária.

A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento a maior.

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.

A Recorrente sustenta que houve erro no preenchimento da DCTF, o que a levou ao pagamento do DARF do valor correspondente. Após prolação do Despacho Decisório, a Autoridade Fiscal sustentou que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e documento hábil a constituir crédito tributário, razão pela qual o DARF foi usado para a quitação do valor declarado.

Como prova do seu crédito a Recorrente apresentou o DARF, DCTF, DIPJ, notas fiscais de entrada e Livro Diário. Apesar do conjunto probatório, a Unidade de Origem não homologou o crédito pleiteado sob o argumento de que a quantia que fora recolhida a maior já havia sido usada para a quitação de outros débitos.

Por meio da análise da documentação apresentada pela Recorrente, não é possível concluir pela existência de crédito a compensar, tampouco que o erro de preenchimento da DCTF tenha permitido a compensação equivocada de débito declarados a maior.

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.*

Pela avaliação probatória que faço dos autos somente a DCTF e as notas fiscais de entrada não aclaram a existência de crédito a ser compensado.

A Recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações retificadoras, mas a escrituração contábil e apontar em cada conta/subconta o recolhimento indevido, apresentar demonstrativo de apuração das contribuições sociais contrastando o cálculo original com o retificado, identificando as rubricas de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

Em fase recursal a Recorrente trouxe aos autos documentos novos, que poderiam ser apresentados na Manifestação de Inconformidade. Deste modo, há de se observar o que leciona o art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972 e **declarar a preclusão para produção de provas neste momento processual, razão pela qual delas não conheço.**

Concluo nesta análise que não há nos autos provas que demonstrem a natureza e extensão de eventuais créditos que possam ser objeto de Declaração de Compensação.

#### **DA VERDADE MATERIAL**

A Recorrente suplica pela aplicação do princípio da Verdade Material, pois seus argumentos conduzem ao entendimento que a decisão recorrida não aplicou o melhor Direito. Não assiste razão a Recorrente, contudo há de se destacar que o princípio da Verdade Material não é um caminho autorizador para dar provimento aos recursos sem o mínimo de verossimilhança. Enxergo que os autos, instruídos da forma que estão, não inferem dúvida razoável, e a Verdade Material não nos autoriza a prolatar decisões sem as devidas provas que formam o mínimo de convencimento do julgador.

Sendo pelo argumentado, pelo princípio da Verdade Material e pela ausência de indícios que comprovem a existência do crédito, deve prevalecer o que consta nos autos pelo império da segurança jurídica.

Müller Nonato Cavalcanti Silva - Relator.

*(assinado digitalmente)*