



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

**Processo n°** 10880.954389/2008-66  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-004.146 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2017  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR - PIS  
**Recorrente** UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 13/10//2000

**ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGO 170 DO CTN.**

Em processos que decorrem da não-homologação de declaração de compensação, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, que deverá apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito de crédito (artigo 170, do CTN).

**MOMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.**

Seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento seja na apresentação de manifestação de inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em 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 trazidas aos autos", sob pena de preclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (a) por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pelo relator, vencido este; e (b) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado. Designado para redigir o voto vencedor em relação ao afastamento da diligência o Conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

AUGUSTO FIEL JORGE D' OLIVEIRA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge d' Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

## Relatório

Trata-se de **declaração de compensação** apresentada em meio eletrônico (PER/DCOMP nº 10880.954389/2008-66), na data de 19/08/2004, pela qual pretende quitar débitos com créditos, no valor de R\$ 10.172,37, decorrentes de recolhimento indevido de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) realizado por meio do DARF de 13/10/2000, no valor de R\$ 539.691,85 (código de receita 8109).

Em 24/11/2008, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SPO) proferiu **despacho decisório** não homologando a compensação com fundamento na inexistência de crédito.

A contribuinte autuada apresentou manifestação de inconformidade tempestiva, na qual alegou, em síntese, que: **(i)** o DARF indicado na DCOMP pela Manifestante como sendo a fonte de seu crédito foi localizado nos sistemas da Receita Federal do Brasil; **(ii)** foi identificada também a existência de um pagamento vinculado ao referido DARF em seu exato valor (R\$ 539.691,85); **(iii)** o crédito utilizado na DCOMP efetivamente existe, tendo sido o Despacho Decisório proferido unicamente em razão de um simples equívoco cometido pela contribuinte, o de se esquecer de retificar a respectiva DCTF no momento em que foi constatado que o pagamento de PIS realizado em 13/10/2000 havia sido feito a maior; **(iv)** no caso de não ser acatada a defesa apresentada, prevalecerá o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional em prejuízo de direito líquido e certo da manifestante.

Em 13/04/2011, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) prolatou o **Acórdão DRJ nº 16-30.767**, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade manejada, de forma a não reconhecer o direito creditório pleiteado nos termos do despacho decisório, em conformidade com a ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 13/10/2000 Ementa:*

*DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL.*

*MOTIVAÇÃO.*

*Motivada é a decisão que, por conta da vinculação total de pagamento a débito do próprio interessado, expressa a inexistência de direito creditório disponível para fins de compensação.*

*DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

*A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido*

Em 27/06/2011, a contribuinte foi intimada do resultado do julgamento via postal, conforme aviso de recebimento, e, em 12/07/2011, apresentou **recurso voluntário**, no qual reiterou as razões de sua impugnação.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A contribuinte realizou a transmissão eletrônica à Receita Federal do Brasil (RFB) da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 27309.71987.190804.1.3.04-8736, na qual informou a utilização de crédito oriundo de pagamento a maior da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) devida no mês de setembro de 2000 decorrente de pagamento a maior de DARF com as características abaixo relacionadas:

<b>Período de Apuração</b>	<b>Código de Receita</b>	<b>Valor Total do DARF (R\$)</b>	<b>Data da Arrecadação</b>
30/09/2000	8109	539.691,85	13/10/2000

A compensação intentada não foi homologada sob alegação de que, embora tenha sido localizado nos sistemas da RFB o DARF informado na DCOMP como crédito a ser compensado, foi identificada a existência de um pagamento vinculado ao referido DARF em seu exato valor, não restando crédito disponível para compensação com o débito apontado, no valor original de R\$ 10.172,37 ("insuficiência de crédito").

Aduz a contribuinte que, mesmo após transmitir a DCOMP em questão, por um lapso, esqueceu de retificar a respectiva DCTF no momento em que foi constatado que o

pagamento de PIS realizado em 13/10/2000 havia sido feito a maior, de forma a reduzir o valor do débito de PIS relativo ao mês de setembro/2000 de **R\$ 539.691,85** para **R\$ 529.519,48**, como seria correto e necessário para evidenciar o direito creditório na importância de R\$ 10.172,37.

A bem da verdade, trata-se o presente de mais um caso de despacho decisório processado automaticamente, à revelia de mãos humanas que revejam seu teor, ou mesmo de qualquer determinação de prestação de esclarecimentos à contribuinte, que facilmente esclareceria o ocorrido, permitindo, assim, à autoridade fiscal, realizar as devidas correções na rota de forma a impedir que questões de R\$ 10.172,37 como a presente abalroem os estoques deste Conselho, avolumando desnecessariamente o contencioso administrativo. Observe-se que tal horror maquínico seria facilmente resolvido por meio da cotejo contextualizado entre os documentos apresentados pela ora recorrente com os dados disponíveis nos sistemas da Receita Federal.

Definir se a contribuinte tem ou não direito a determinado crédito é interesse tanto do particular como da Administração e, no caso presente, ainda que diante do entendimento no sentido de a DCTF se tratar de instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, as questões de fato estão postas e são facilmente verificáveis. Neste sentido, ademais, diante da verossimilhança das alegações e da possibilidade da sua confirmação, não resta outro caminho senão a conversão do presente feito em diligência, pois o motivo da existência do contencioso administrativo é o exercício da autotutela da Administração no sentido do interesse público, devendo o aplicador da norma antes resolver problemas colocados diante de sua jurisdição do que colocar diante de si o escudo intransponível da formalidade processual.

Assim, ainda que a contribuinte porte o ônus de provar em casos de ressarcimento/compensação, tendo sido eletrônico o despacho de não homologação ou de homologação parcial, o primeiro momento de que dispõe para prestar esclarecimentos ocorre na oportunidade da apresentação de sua manifestação de inconformidade. Neste cenário, cabe ao aplicador a seguinte avaliação: os documentos juntados nesta defesa, colocados à disposição do fisco, não suficientes para dar o provimento desejado? Se a resposta é negativa, então o despacho eletrônico deve ser mantido. Se é positiva, rejeitado. Não havendo certeza a respeito das questões de fato (*quantum* do crédito em suficiência para extinguir o débito, por exemplo), deve o processo ser convertido em diligência.

Assim já decidiu esta turma, por unanimidade de votos, por exemplo na **Resolução CARF nº 3401-000.964**, proferida em 25/01/2007, de relatoria do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, encomioso defensor desta linha de pensamento, conforme se aduz do voto de sua autoria a seguir transcrito:

*"Temos diante de nós mais um caso de despacho decisório processado automaticamente, sem que haja qualquer intervenção humana para rever o seu teor e a eventual existência de razões para questionar sua conclusão.*

*Como soe, nessas situações, a contribuinte somente compreende inteiramente a situação quando recebe a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento mantendo o indeferimento eletrônico inicial, geralmente por falta de provas ou contra argumentações por parte da contribuinte. Nessa toada, há os que se escudam no instituto da preclusão probatória para justificar a*

*impossibilidade de reverter as negativas até então impostas á contribuinte.*

*Coerente com minhas propostas de votação anteriores em situações semelhantes, baseado no argumento de que o princípio da verdade material deve prevalecer, relativizando as formalidades e os institutos preclusivos e assemelhados, e no argumento de que não é do interesse público maior praticar a injustiça fiscal qual seja, a manutenção no Tesouro do pagamento indevido , é que venho propondo que se tome providências para garantir substantivamente o contraditório (e não apenas formalmente) e para se verificar a verdade do alegado pelas partes.*

*As teses que esposo divergem das postas no acórdão de 1º piso: (a) para uma visão absoluta do ônus probatório e do instituto da preclusão probatória, argumento em favor de que prevaleça a Verdade Material, e que os julgadores do processo administrativo possam agir e determinar providências nessa direção, aliás como expus em outros votos quando fiz alusão aos modelos trazidos pelo novo CPC; (b) que a negativa em pedidos de restituição e/ou compensações motivada pela inexistência de créditos líquidos e certos passe a considerar que a liquidez e certeza possam ser demonstradas ao longo do processo administrativo, não se limitando ao que o instruiu antes de sua chegada à instância de julgamento.*

*Por isso, tendo em vista nem a administração tributária, nem a instância anterior, ter ido além do despacho decisório de processamento automático, proponho a este Colegiado a conversão do julgamento em diligência para que a unidade de jurisdição local analise e informe a respeito do alegado pela contribuinte, e também a respeito da existência de retificação realizada ou tentada pela contribuinte com relação ao (débitos e créditos) discutido neste processo administrativo" - (seleção e grifos nossos).*

Assim sendo, e tendo a contribuinte apontado objetivamente a origem de seu crédito, bem como explicado de maneira verossímil o desencontro eletrônico de contas, e, por fim, diante da possibilidade de verificação conclusiva acerca do quanto alegado, entendo que o processo não se encontra devidamente instruído, não se encontrando, conseqüentemente, em condições de receber um julgamento justo, razão pela qual voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade local adote as seguintes providências:

**(i)** Informar a respeito do quanto alegado pela contribuinte no sentido da **existência de crédito em valor suficiente** para extinguir o débito correspondente, bem como acerca da existência de retificação, tentada ou efetivamente realizada, com relação aos débitos e créditos discutidos no presente processo administrativo;

**(ii)** Confeccionar “Relatório Conclusivo” da diligência, relativamente à consolidação dos valores lançados de acordo com a verificação dos dados acima determinada;

---

**(iii)** Intimar a contribuinte para que se manifeste sobre o “Relatório Conclusivo”, querendo, em prazo não inferior a 30 (*trinta*) dias, após o que, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento no julgamento.

Uma vez vencida a proposta de diligência, o colegiado concluiu que a argumentação, considerada verossimilhante por este relator, não seria suficiente para justificar a conversão do feito em diligência.

Assim, ao se passar à análise do mérito, no estado em que se encontra o processo, não tendo a contribuinte juntado documentos hábeis a comprovar o direito que pleiteia, não cabe outra saída senão se reconhecer a ausência de certeza e liquidez do crédito postulado (requisitos essenciais à acolhida de pedidos de compensação), razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

É como voto.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira

Com as devidas vênias ao entendimento do i. Conselheiro Relator, apresento nas linhas a seguir os motivos pelos quais divergi da proposta de conversão do julgamento em diligência, votando pela apreciação da Recurso Voluntário.

A questão a ser decidida pelo Colegiado no processo ora em julgamento diz respeito ao direito probatório em pedido de restituição com declaração de compensação.

Como regra, o artigo 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A respeito, comenta a doutrina: *"compete, em regra, a cada uma das partes o ônus de fornecer os elementos de prova das alegações de fato que fizer. A parte que alega deve buscar os meios necessários para convencer o juiz da veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão/exceção, afinal é a maior interessada no seu reconhecimento e acolhimento"*.<sup>1</sup>

Nessa linha, a Lei nº 9.784/1999, que regula os processos administrativos federais, determina: *"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei"*. (grifos nossos)

Assim, como esse Colegiado já teve a oportunidade de decidir, *"o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário, no qual cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação, em que cabe ao contribuinte provar o seu direito de crédito"*. (Acórdão nº 3401-003.204; Data da Sessão: 23/08/2016; Relator: Augusto Fiel Jorge d'Oliveira)

Quanto ao momento de produção de prova, seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento seja na apresentação de manifestação de inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em 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 trazidas aos autos"*, sob pena de preclusão.

Dessa maneira, no presente processo, que trata de declaração de compensação, o ônus da prova cabe à Recorrente, sendo que o momento adequado para a

---

<sup>1</sup> Curso de Direito Processual Civil. Vol. 02. Fredie Didier Jr., Paula Braga, Rafael de Oliveira. Edição 2013. Editora Juspodivm. p. 81-85.

apresentação das razões de fato e de direito, com amparo em toda prova necessária para tanto, se dá por ocasião do protocolo de sua Manifestação de Inconformidade ao despacho eletrônico que não homologou a compensação.

Como se verifica pela análise do despacho decisório e da decisão recorrida, o motivo para a não homologação da declaração de compensação foi o equívoco cometido pela Recorrente, de não ter retificado a DCTF referente ao alegado pagamento a maior, qual seja referente ao PIS de Setembro de 2000. Diante disso, as autoridades fiscais constataram uma coincidência entre valores devidos e pagos a título de PIS naquele período de apuração, não sendo possível a identificação pela Administração Tributária de qualquer pagamento a maior ou indébito a ser restituído ou compensado.

Na linha do que vem decidindo o CARF, a retificação de DCTF não é condição para a homologação de compensação, sendo, na realidade, necessário que o indébito esteja devidamente provado.

Assim, uma vez não homologada a compensação da Recorrente e ficando claro à Recorrente que tal decisão se deu em razão da ausência de DCTF, caberia a ela, na apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, demonstrar o indébito, o que poderia ser feito, inicialmente, com a exposição do valor que foi pago e do que, a seu entender deveria ter sido pago, a gerar a diferença. Segundo, as razões de fato ou de direito que levam a conclusão de que os valores efetivamente pagos o foram de forma indevida. Terceiro, a juntada da documentação comprovando a ocorrência do indébito, o que, a depender do caso, exigiria documentos contábeis, notas fiscais etc.

Porém, em sua Manifestação de Inconformidade, para sustentar o seu direito de crédito, a Recorrente apenas reitera a afirmação de que teria ocorrido um pagamento a maior e que o excesso em tal pagamento corresponderia ao exato valor objeto da declaração de compensação. Segundo a Recorrente, *“foi constatado que o pagamento de PIS realizado em 13/10/2000 havia sido feito a maior, para assim reduzir o valor do débito de PIS relativo ao mês de outubro/2000 de R\$ 539.691,85 para R\$ 529.519,48, medida essa necessária para evidenciar o direito creditório na importância de R\$ 10.172,37”*. (fls. 42)

Porém, a Recorrente inicia e encerra ali as suas explicações acerca do pagamento a maior que teria realizado.

A Recorrente deixa de expor as razões de fato ou de direito que levam a conclusão de que os valores efetivamente pagos o foram de forma indevida e não apresenta documento algum que porventura pudesse dar suporte à ocorrência do indébito, como documentos contábeis e notas fiscais, ainda que de modo rudimentar, para indicar um princípio de prova, a ser potencialmente aprofundada em diligência.

Nesse cenário, entendo que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito de crédito. Ressalte-se que esse direito não foi obstado pela ausência de retificação de DCTF, providência que já se afirmou não é entendida por essa Turma como condição para homologação da compensação, mas por carência probatória do direito alegado, que poderia ter sido suprida no decorrer do contencioso, seguindo as regras de processo administrativo, mas não o foi pela parte a quem interessava demonstrá-lo, a Recorrente.

Ante o exposto, apresento divergência em relação ao Relator, por entender que não é hipótese de conversão do julgamento em diligência, mas sim de carência probatória

Processo nº 10880.954389/2008-66  
Acórdão n.º **3401-004.146**

**S3-C4T1**  
Fl. 118

---

por parte do Recorrente, motivo pelo qual voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto, mantendo a decisão recorrida e o despacho decisório que não reconheceu a homologação da compensação declarada pela Recorrente.

Augusto Fiel Jorge D'Oliveira - Redator Designado