



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



**Processo nº** 10880.960779/2012-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-006.569 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de agosto de 2019  
**Recorrente** CONSTRUTORA OHANA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

É requisito indispensável à efetivação da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte com a devida liquidez e certeza nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 19/09/2008

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

É requisito indispensável à efetivação da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte com a devida liquidez e certeza nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## **Relatório**

Trata o presente processo de Declaração de Compensação encaminhada por meio do programa PER/DCOMP, na qual pleiteia-se o reconhecimento do direito creditório relativo a COFINS, bem como a compensação do(s) débito(s) discriminado(s).

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da insuficiência de crédito, a compensação foi NÃO FOI HOMOLOGADA.

Devidamente cientificado do Despacho Decisório, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade onde sustenta que o crédito pleiteado decorreria da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, do qual resultada indevido alargamento da base de cálculo das contribuições. .

Sendo assim, sustenta ser legítimo requerer a compensação do montante recolhido indevidamente, em razão do desconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira - 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 **3301-006.552**, de 20 de agosto de 2019, proferido no julgamento do processo **10880.960769/2012-16**, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3301-006.552**):

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-59.652 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual o conheço.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

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

*Data do fato gerador: 19/09/2008*

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.**

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

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 19/09/2008*

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.**

*A inexistência de direito creditório impede a homologação da compensação.*

**COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

*Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pela interessada à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.*

**RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA - INDEFERIMENTO/NÃO HOMOLOGAÇÃO.**

*Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, é essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 19/09/2008*

**PRODUÇÃO DE PROVAS. PROVA DOCUMENTAL.**

*A prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de algumas das hipóteses excepcionadas pela legislação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

#### *Direito Creditório Não Reconhecido*

Trata-se de PER/DCOMP formulado pelo Contribuinte em que pretende compensar débitos com créditos decorrentes de alegado pagamento indevido ou a maior de COFINS. Compensação não homologada pela autoridade administrativa fiscal, tendo em vista a não existência de crédito.

Na decisão ora recorrida ficou assente que nos autos e na Manifestação de Inconformidade o Contribuinte não demonstrou e não comprovou a existência do crédito alegado. Cito trechos do voto da decisão recorrida para melhor precisar o entendimento:

(...)

*No caso, a contribuinte declarou um débito e apontou um documento de arrecadação como origem do crédito. Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pela contribuinte foi realizada também de forma eletrônica, tendo resultado no Despacho Decisório em discussão.*

*O ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito, o valor correspondente fora utilizado para a extinção anterior de outros débitos. De fato, tal constatação decorre diretamente do exame de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF apresentada originalmente pelo próprio contribuinte e na qual o pagamento apontado na DCOMP é utilizado integralmente para a quitação do débito ali também declarado.*

*Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito utilizado na compensação declarada não existia. Por conseguinte, não havia saldo disponível para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação. Decorre disso que o Despacho Decisório foi emitido corretamente, já que baseado nas informações disponíveis para a Administração Tributária.*

*Não obstante, a interessada argumenta no sentido de que o crédito que reivindica seria decorrente de pagamentos correspondentes a contribuições apuradas a partir da base de cálculo ampliada pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, ampliação esta julgada inconstitucional.*

*Aqui, é preciso examinar a questão do alargamento da base de cálculo provocado pela Lei nº 9.718, de 1998.*

(...)

*No entanto, o reconhecimento da não incidência não implica, necessariamente, o reconhecimento de direito creditório àqueles que eventualmente tenham efetuado apurações e recolhimentos no período de vigência dos dispositivos posteriormente declarados inconstitucionais.*

(...)

*Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, é essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso 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.*

*Vemos que a compensação, além de depender de autorização e estar sujeita a condições, exige que os créditos do sujeito passivo sejam líquidos e certos.*

*Com efeito, a contribuinte limita-se a alegar que os créditos pleiteados pela Interessada são originários da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98. Não existe qualquer demonstração de que a base de cálculo do tributo*

apurado teria em sua composição rendimentos não alcançados pela contribuição, quais sejam, aqueles não compreendidos no conceito de faturamento, compreendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Assim, ao contrário do que quer fazer crer a manifestante, o direito à compensação, no caso, não decorre do simples recolhimento nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, mas depende da demonstração de que tais recolhimentos foram, no todo ou em parte, indevidos. Somente assim tem-se a manifestação do direito líquido e certo, condição para a homologação da compensação declarada.

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

De acordo com o § 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 1996, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto no 70.235, de 1972. Este Decreto, com força de Lei, determina em seus arts. 15 e 16, III, que a manifestação de inconformidade contenha as razões e provas que a interessada possua, sendo esse o momento processual para apresentação de tais provas.

(...)

Assim, considerando que não foram trazidos aos autos elementos comprobatórios do crédito pleiteado, conclui-se que não há qualquer reparo a ser feito no Despacho Decisório sob análise e que não há direito creditório a ser reconhecido para a compensação pretendida. (grifou-se)

Diante dos trechos do didático voto acima citado, que bem explicita as razões para o indeferimento do pedido de compensação, cabe verificar se no Recurso Voluntário o Contribuinte demonstra e comprova o crédito alegado. Cito trechos do recurso com esse intuito:

#### ***1 – DA NECESSIDADE DE COMPENSAÇÃO – INEXIGIBILIDADE DO DÉBITO COBRADO***

*A principal razão para se determinar a inexigibilidade do débito ora cobrado reside no fato de que a requerente pagou tributos a maior, tendo direito à compensação com outros tributos. (...)*

*Após a análise dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, esse Egrégio Órgão não homologou a declaração de compensação, por inexistência de crédito, uma vez que teria entendido que o pagamento não ofereceria saldo suficiente para compensação. E, por esta razão, emitiu notificação à Requerente para pagamento do débito. Todavia, com o devido respeito, a compensação deve ser admitida no caso em apreço, conforme se fundamenta a seguir:*

#### ***NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO:***

*(...) A nulidade é manifesta, uma vez que a mera alegação de que não existe crédito disponível não pode ser entendida como fundamento decisório, sem constar a razão específica dessa inexistência. (...)*

#### ***CERCEAMENTO DE DEFESA:***

*(...) Em observância a esse princípio, a administração deve intimar o interessado a fazer os esclarecimentos necessários e a comprovar o alegado, sempre que lhe restar dúvidas.*

*Portanto, é totalmente nulo o despacho decisório, também por este motivo.*

**IMPOSSIBILIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVAS:**

(...) Desta forma, a empresa está impossibilitada até mesmo de juntar os documentos que entende pertinentes à defesa de seu direito de compensação.

**DO MÉRITO – POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO:**

Sem prejuízo das questões preliminares acima efetuadas, temos que, no que tange ao mérito, o direito à compensação está plenamente efetivado.

Com efeito, é fato que a requerente recolheu Imposto de Renda Pessoa Jurídica a maior, restando a possibilidade de repetição desse indébito. Todavia, como medida de celeridade processual, e para que se evite maiores assoberbamentos da atividade fiscalizatória da Receita Federal, temos que é possível a sua compensação com outros tributos em aberto, desde que administrados e de competência do mesmo órgão arrecadatório, que, no caso, é a União Federal, através da atuação da Receita Federal.

Desta forma, havendo reciprocamente créditos e débitos entre o contribuinte e o órgão arrecadador, é o caso de se determinar a extinção do crédito tributário, pela sua compensação. Confira-se o artigo 156 do Código Tributário Nacional:  
(...)

**DIREITO DE COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELO MESMO ÓRGÃO: (...)****2 – DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO DÉBITO (...)****DO FUMUS BONI JURIS: (...)****DA VEROSSIMILHANÇA DAS ALEGAÇÕES:**

A verossimilhança das alegações é indiscutível, vez que devidamente comprovada pela documentação em anexo, além de referir-se a princípios processuais, tais como da menor onerosidade das execuções.

**DO PERICULUM IN MORA:**

Presente, outrossim, o fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação, pois a Requerente, caso tenha o prosseguimento da cobrança contra si, estaria seriamente prejudicada, na medida em que máquinas essenciais à sua atividade empresarial, tais como mesas, máquinas de construção civil, dentre outras, estarão sendo expropriadas indefinidamente, inviabilizando a sua atividade industrial, e, conseqüentemente, causando a falência indireta da Requerente. (...)

**DA RELEVÂNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO:**

Por outro lado, também está evidenciada a relevância da fundamentação na situação em comento, na medida em que as questões de direito trazidas não estão rechaçadas pelos Tribunais, mas ainda são objetos de relevante divergência jurisprudencial.

**RISCO DE DANO:**

Quanto a esse aspecto, desnecessárias maiores tergiversações. Com efeito, foi demonstrado epistemologicamente que o fato de poderem ser penhorados praticamente todos os bens da empresa, significa que o prosseguimento amplo e irrestrito da cobrança implicará evidentemente na decretação de sua falência indireta, pois impedirá a Executada de operar comercialmente. (...).

**CONCLUSÃO: EXISTÊNCIA E PLAUSIBILIDADE DA CONCESSÃO DO EFEITO SUSPENSIVO:**

Destarte, está plenamente caracterizado o perigo da demora, o qual enseja a concessão de EFEITO SUSPENSIVO para que suspenda a exigibilidade do crédito tributário.

**3 - REQUERIMENTOS:**

*Ex positis, é a presente para requerer:*

- *seja o presente recurso recebido e processado, bem como encaminhado à autoridade competente para o seu julgamento,*
- *seja determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em questão, nos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional,*
- *sejam acatadas as preliminares arguidas neste manifesto, a fim de declarar nulo de pleno direito o despacho decisório, pois eivado de vício insanável decorrente da ausência da exposição dos fundamentos que culminaram na não homologação da compensação,*
- *no mérito, requer seja admitido o pedido de compensação ora efetuado, determinando-se a inexigibilidade do débito tributário ora exigido, com o retorno dos autos à delegacia de origem, para que, enfim, sejam promovidas todas as diligências necessárias à comprovação do crédito,*
- *requer seja o presente manifesto julgado totalmente procedente, reformando-se o despacho decisório, reconhecendo-se o direito creditório em sua integralidade, homologando-se a compensação pretendida.*

No que concerne as preliminares, de nulidade do despacho decisório por falta de motivação e consequente cerceamento do direito de defesa e impossibilidade de juntada de documentos, entendo não assistir razão ao Contribuinte, visto que a autoridade administrativa respeitou de forma fiel a legislação concernente ao despacho decisório e o devido processo legal, com a devida fundamentação e com a possibilidade de se fazer prova do direito alegado.

Assim, a questão, já no que diz respeito ao mérito, é que o reconhecimento do direito creditório oponível à Fazenda Pública depende de forma irremediável de demonstração e comprovação de que houve o pagamento indevido e esse ônus é de quem alega, ou seja, do Contribuinte.

Verifica-se que o Contribuinte não demonstra e não comprova a existência do crédito que daria em tese suporte à compensação pleiteada. Não o faz na Manifestação de Inconformidade, bem como, não o faz quando da interposição do Recurso Voluntário como se pode verificar na análise dos autos e do recurso citado acima.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso do Contribuinte.

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.

*Assinado digitalmente*  
Winderley Moraes Pereira