



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.902819/2010-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.050 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de agosto de 2019  
**Recorrente** IRAPURU TRANSPORTES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

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

A lei somente autoriza a compensação de crédito tributário com crédito líquido e certo do sujeito passivo, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto a Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 03-058.807 proferido pela 4ª Turma da DRJ/ BSB, que julgou improcedente procedente a manifestação de inconformidade da Recorrente e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

Por bem refletir os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de primeira instância, complementando-o ao final:

Cuidam os autos de Declaração de Compensação Dcomp, crédito decorrente de pagamento a maior de tributo, período de apuração 31/12/2004, arrecadado em 19/05/2005, no valor de R\$ 31.021,52, código de receita 6012, com débito próprio da contribuinte.

Irresignada com a não homologação da compensação pela instância *a quo*, a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

Por engano, pagou CSLL a maior referente ao 4º trimestre/2004, no montante de R\$ 52.466,62.

No Despacho Decisório, o Auditor localizou apenas um Darf de pagamento, porém, foram três Darfs que pagaram as 03 quotas da contribuição social declarada em DIPJ de R\$ 24.237,08.

Nas informações complementares da análise do crédito, a RFB colocou que recalculou a CSLL a pagar para o valor de R\$ 64.237,08, entretanto, em resposta à intimação a contribuinte esclareceu que no 4º trimestre modificou o procedimento de registro dos valores que recebia a título de reembolso de pedágios, das empresas que lhe contratavam seus serviços, tratando-se de mero acerto de contas.

Diante do exposto, requer seja homologada totalmente a compensação declarada, considerando as provas dos créditos utilizados, conforme Darf's pagos, confrontados com os valores devidos.

Ao apreciar a referida manifestação de inconformidade, a DRJ entendeu por bem julgá-la improcedente e manteve o crédito tributário lançado, por falta de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório pretendido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

A lei somente autoriza a compensação de crédito tributário com crédito líquido e certo do sujeito passivo.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ENTENDIMENTO DA RFB. DEVER DO JULGADOR.

É dever do julgador observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

## Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, objetivando a reforma da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário ratificando os argumentos já expostos por ocasião da interposição da manifestação de inconformidade, no seguinte sentido :

## DA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR RELATIVO AO PAGAMENTO A MAIOR DE IRPJ

A operação que deu origem ao acórdão ora recorrido refere-se a PER/DCOMP n.º 23858.75305.160905.1.3.04-5618, não homologada, decorrente de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior, onde a Recorrente, por equívoco, pagou valores de CSLL a mais do que o devido, e buscou a restituição.

No entanto, o Relator ao proferir sua decisão consignou que “*a homologação da compensação de tributos administrados pela RFB é que o crédito da contribuinte seja líquido e certo, o que não se configura na espécie, pois, examinando-se os autos verifica-se que crédito pleiteado é inexistente e parte foi utilizado em outra DCOMP.*”

Entretanto, tal fundamentação não prospera, eis que a Recorrente pagou tributo a maior e tem direito a restituição, nos termos que segue abaixo.

(...)

Ocorre que, o valor original pago indevidamente, informado no PER/DCOMP em questão foi de R\$ 31.021,52, composto pelo valor a maior da DARF com vencimento em 31/03/2005 pago em 19/05/2005. Portanto, referido valor é o valor total utilizado como crédito para as compensações no PER/DCOMP mencionado!

Frisa-se que a Recorrente, por engano, pagou CSLL a maior referente ao 4º Trimestre de 2004, no montante de R\$ 52.466,62 que corrigido resultou em R\$ 58.175,91. Parte deste crédito, conforme a lei faculta, foi utilizado como crédito na DCOMP n.º 23858.75305.160905.1.3.04-5618, para quitar outros tributos federais.

Nesse sentido, a análise desse crédito deve ser realizada considerando conjuntamente as 03 PER/DCOMPs e DARFs de pagamento.

Verifica-se, da análise conjunta do 4º trimestre de 2004, que a Recorrente realmente tem direito à restituição ou compensação dos valores acima demonstrados, uma vez que confrontando o valor total devido na DIPJ de R\$24.237,08, confrontando com o total pago através dos 03 DARFs fica clara a diferença paga a maior com direito a restituição.

Portanto, verifica-se que o Relator apenas analisou 1 PER/DCOMP e 1 DARF de pagamento, desconsiderando o pagamento de 3 DARFsem 3 quotas, cujos totais excedem os valores devidos nos montantes demonstrados acima.

Ademais, restou consignado no r. acórdão que “*ressalta-se que a interessada não junta aos autos qualquer prova que justifique a mudança de procedimento no registro de suas contas, inclusive a autoridade administrativa examinou os documentos e justificativas apresentadas em resposta à intimação para esclarecimentos, concluindo pela desconsideração das justificativas, dado que as despesas operacionais foram indevidamente comprovadas.*”

Entretanto, cumpre mencionar que a Recorrente foi intimada em 31.05.2010, e em 28.06.2010 apresentou os documentos comprobatórios os quais demonstravam as despesas operacionais no valor de R\$ 422.369,96 que constam da apuração do 4º Trimestre de 2004.

Ou seja, restou demonstrado que se tratava de acerto de contas estando o valor tributado conforme justificado e comprovado na resposta a intimação n.º DEORT/GAB 169/2010, a qual se transcreve abaixo:

“Preliminarmente, cumpre esclarecer que a empresa no ano de 2004 tributava seus resultados pelo Lucro real Trimestral.

No 1º, 2º e 3º trimestres, a empresa lançou na conta OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS, os valores que recebia a título de reembolso de pedágios, das empresas que contratavam seus serviços.

No último trimestre de 2004, a empresa alterou o procedimento e passou a lançar valores recebidos de reembolso de pedágio, nas **contas redutoras de despesas com fretes e transferiu para essas contas o valor recebido nos 03 trimestres, ocasionando um estorno o que resultou no saldo negativo da conta naquele trimestre.**

#### RECEITAS NÃO-OPERACIONAIS - PEDÁGIO

1º TRIMESTRE/2004-	R\$ 551.558,46
2º TRIMESTRE/2004-	R\$ 363.368,37
3º TRIMESTRE/2004-	R\$ 294.113,48
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.209.040,31</b>

#### 4º TRIMESTRE/2004

##### RECEITA NÃO-OPERACIONAL REAL

Outras receitas Não Operacionais	R\$ 23.074,36
Reembolso de indenizações	R\$ 736.534,40
Recuperação de despesas	R\$ 27.062,49
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 786.671,25</b>

Frisa-se, que no 4º trimestre foi modificado o procedimento e transferido os valores recebidos como conta redutora das despesas com fretes, ocasionando neste trimestre um saldo devedor de R\$ 422.3969,96.

Assim, a receita de R\$ 1.209.040,31, do 1º, 2º e 3º trimestre foi oferecida a tributação e no 4º trimestre foi mantida no resultado. Somente foi transferida para o grupo de contas, de outras receitas operacionais para conta redutora de despesa de frete, conforme demonstrado nos documentos acostados na intimação do SEORT.

Portanto, fica demonstrado que o pagamento das 03 quotas, excedeu o valor devido exatamente nos valores aproveitados pela Recorrente para a compensação de outros tributos.

Diante disso, entende a Recorrente que não existem débitos indevidamente compensados, razão pela qual a exigência do Recorrido não deve prosperar, devendo, com o devido acatamento, não subsistir o acórdão ora atacado.

Por fim, requereu fosse provido o recurso voluntário, para o fim de reformar a decisão de 1ª instância com a homologação das compensações efetuadas na PER/DCOMP n.º 23858.75305.160905.1.3.04-5618, cancelando-se o débito fiscal em questão.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Consoante já relatado, a Recorrente requer que seja reconhecido como crédito os valores recolhidos a maior, tendo em vista os pagamentos efetuados confrontados com os apurados/declarados.

Ocorre que a compensação não foi homologada, cuja decisão manteve-se a mesma após análise da DRJ, dada a inexistência do crédito pretendido para compensação dos débitos informados na Dcomp.

Isso porque, a Recorrente não cumpriu a condição *sine qua non* (indispensável) para a homologação da compensação de tributos administrados pela RFB, qual seja, que o crédito da contribuinte fosse líquido e certo, o que não se configurou na espécie, pois, examinando-se os autos verifica-se que o crédito pleiteado é inexistente e parte foi utilizado em outra Dcomp.

Em sua defesa, a Recorrente argumenta ter esclarecido à Receita Federal a mudança de procedimento contábil e que tudo que não passou de um acerto de contas em sua contabilidade.

Contudo, como consta no acórdão de piso, a Recorrente não juntou aos autos qualquer prova que justificasse a mudança de procedimento no registro de suas contas, inclusive, a autoridade administrativa examinou os documentos e justificativas apresentadas em resposta à Intimação para esclarecimentos, concluindo pela desconsideração das justificativas, dado que as despesas operacionais foram indevidamente comprovadas (fl. 34).

Portanto, para a Recorrente comprovar o seu alegado direito ao crédito seria imprescindível que fosse juntada aos autos sua escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos idôneos, o que não se deu também em sede de recurso voluntário.

O embasamento está no Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 2o).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 3o).

Ora, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Com efeito, no âmbito administrativo fiscal, incumbe à Recorrente a comprovação do direito ao suposto crédito, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72:

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos 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 trazidas aos autos.

Em suma, de acordo com o já exposto, conclui-se que não foram carreados aos autos, pela Recorrente, documentos suficientes a produzir um conjunto probatório robusto da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, logo, não há como reconhecê-lo.

Neste sentido, cita-se, como exemplo, a ementa de decisão deste Colendo Tribunal:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2000 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, cabe o não provimento do recurso voluntário. Direito creditório que não se reconhece.

(Acórdão n.º 1402-003.993 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 18/07/2019, Relator e Presidente Paulo Mateus Ciccone).

Ademais, essa Julgadora entende que a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário.

Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado. Mas, assim não procedeu a Recorrente.

Ora, homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis - não é observar ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional:

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. (grifei)

Deveria ter a Recorrente juntado, aos autos, outros elementos extraídos dos assentos contábeis, tais como livros fiscais e de sua contabilidade e/ou dos documentos nos quais estes se basearam, para que o julgador administrativo pudesse verificar se o tributo apurado naquela declaração corresponde ao montante escriturado, bem como a razão para a mudança de procedimento no registro de suas contas contábeis.

Em suma, de acordo com o já exposto, conclui-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a provar a liquidez e certeza do crédito em discussão e dos argumentos contidos no recurso voluntário objetivando a reforma do acórdão de piso.

Salienta-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça