



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



**Processo nº** 10935.900359/2011-52  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.901 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2021  
**Recorrente** SEMENTES GUERRA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, a contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. NÃO CABIMENTO. ÔNUS DA PROVA DA CONTRIBUINTE.

Não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pela Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes – Relator e Presidente Substituto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Júnior, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Juciléia de Souza Lima e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausentes os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes e Liziane Angelotti Meira, substituídos pelos Conselheiros Carlos Delson Santiago e Marco Antonio Marinho Nunes.

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 08-45.417 – 3ª Turma da DRJ/FOR**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório Nº de Rastreamento 916017989, emitido em **01/04/2011**, por intermédio do qual foi **indeferido** o **Pedido de Ressarcimento** objeto do PER/DCOMP nº

**11366.08963.301009.1.1.11-5498** e **não homologada a compensação** objeto do PER/DCOMP n.º **21637.71596.301009.1.3.11-8038**, em razão de que a Contribuinte, mesma intimada, não apresentou Dacon que contenha informações do período de apuração correspondente ao crédito requerido.

No referido Pedido de Ressarcimento, objeto do PER/DCOMP n.º **11366.08963.301009.1.1.11-5498**, o tipo de crédito é relativo ao tributo **Cofins Não Cumulativa - Mercado Interno do 3º Trimestre de 2008**, pleiteado no valor de **R\$ 192.091,50**, utilizado na compensação do seguinte débito:

- IRPJ                      0220-01                      3º Trim. / 2009                      R\$ 192.091,50

e não reconhecido pela Fiscalização

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

#### **Relatório**

Trata-se de manifestação de inconformidade, fls. 3/6, manejada pela pessoa jurídica interessada com o objetivo de desconstituir o indeferimento do pedido de ressarcimento objeto do PER n.º 11366.08963.301009.1.1.11-5498 (fls. 13/16), bem como a não homologação da DComp n.º 21637.71596.301009.1.3.11-8038 (fls. 17/21), veiculados pelo Despacho Decisório de fl. 71 (n.º de rastreamento 916017989), concernente ao crédito pleiteado de COFINS NÃO-CUMULATIVA MERCADO INTERNO, período de apuração (PA) 3º trimestre de 2008, no valor de **R\$ 192.091,50**.

O PER/DComp foi analisado de forma automática pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensações – SCC, culminando na emissão, em 01/04/2011, do referido Despacho Decisório, conclusivo no seguinte sentido:

*Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a existência do crédito pleiteado, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou DAPON(s) (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), que contenha(m) informações do período de apuração acima indicado.*

*Diante do exposto:*

*NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:*

*21637.71596.301009.1.3.11-8038*

*INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP:*

*11366.08963.301009.1.1.11-5498*

A ciência do referido ato se deu em **14/04/2011**, conforme Histórico de Comunicações de fl. 75.

Ou seja, a empresa foi intimada a apresentar o Dacon correspondente ao PA em referência, mediante os Termos de Intimação n.º 915906572, n.º 915906586 e n.º 915906590 (fls. 10/12), que tiveram o seguinte teor:

*Não foi confirmada a entrega de Dacon (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), que contenha(m) informações deste período de apuração.*

*(...)*

*Solicita-se apresentar o(s) Dacon, que contenha(m) informações do período de apuração acima indicado, ou PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração e o detalhamento do crédito. Outras inconsistências entre as informações do PER/DCOMP e do(s) Dacon do período também deverão ser sanadas*

*mediante apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação.*

*Base legal: art. 65 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008.*

Não satisfeita com a decisão de não homologação, na manifestação de inconformidade apresentada em **29/04/2011** a interessada apresentou as seguintes alegações, em vista do que postulou a insubsistência do ato administrativo contestado:

i) que foi tomada de surpresa com a decisão ora atacada, pois considera possuir crédito mais que suficiente para a compensação do débito de IRPJ em questão, e que não poderia imaginar a ocorrência da omissão quanto à apresentação do Dacon do mês de agosto de 2008, muito menos o não atendimento à intimação para sua apresentação;

ii) que a referida intimação foi retirada dos Correios por *office boy* no início de janeiro de 2011, e que o desconhecimento/extravio da intimação pode ter relação com as férias coletivas da empresa, concedidas no final do ano de 2010 e início de 2011;

iii) que, de qualquer maneira, o Dacon do mês de agosto de 2008 foi apresentado em atendimento às intimações de n.º 915906572, n.º 915906586 e n.º 915906590, pelo que a não homologação da compensação deverá ser revertida, mesmo porque os Dacons dos meses de julho e setembro de 2008 por si sós comprovavam a suficiência do crédito utilizado;

iv) isto porque o saldo credor final da Cofins de julho/2008, que também corresponde ao saldo inicial do mês de agosto/2008, foi de R\$ 505.857,61, consoante consta dos Dacons correspondentes;

v) além disso, o saldo credor inicial da Cofins de setembro/2008, que coincide com o saldo final de agosto/2008, foi de R\$ 382.983,98, conforme consta dos Dacons correspondentes;

vi) que, em face das intimações da Receita Federal, apresentou o Dacon de agosto/2008 e pagou a multa pelo seu atraso.

Por fim, requereu o acolhimento da Manifestação de Inconformidade, bem como que fosse julgada procedente, deferindo-se o pedido de ressarcimento e homologando-se a compensação decorrente.

Anexou à sua peça de defesa cópias dos Dacons de julho, agosto (retificador) e setembro/2008, dos Termos de Intimação acima mencionados e do comprovante de pagamento da multa pelo atraso da apresentação do Dacon de agosto/2008.

É o que se tem a relatar.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a **3ª Turma da DRJ/FOR**, por unanimidade de votos, julgou **improcedente** o recurso e **não reconheceu o direito creditório** trazido a litígio, nos termos do voto da relatora, conforme **Acórdão n.º 08-45.417**, datado de **27/12/2018**, com as seguintes conclusões:

[...]

No caso em tela, a interessada deveria ter juntado aos autos os comprovantes fiscais e contábeis – notas fiscais e livros fiscais e contábeis – relativos ao crédito pleiteado, sob pena de seu suposto direito não poder ser exercido por falta de requisito fático, que é a liquidez e certeza deste.

Entende-se, portanto, não estarem presentes elementos suficientes da prova da existência do crédito pleiteado, visto que não se encontra lastreado pela escrituração contábil que ampare as informações prestadas pela própria empresa no Dacon em questão. **Assim sendo, não deve ser reconhecido o direito creditório pleiteado.**

## Conclusão

Por todo o exposto, **VOTO** pela improcedência da manifestação de inconformidade, devendo ser mantido o Despacho Decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou a compensação em questão.

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em que requer a sua procedência, mediante a homologação da compensação em questão e consequente extinção integral da respectiva exigência fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

### I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### II FUNDAMENTOS

A Recorrente traz os seguintes argumentos em seu Recurso Voluntário:

- 1) O Dacon do mês de agosto de 2008 foi apresentado dentro do prazo de impugnação, conforme cópia anexada à Manifestação de Inconformidade;
- 2) A multa pelo atraso no Dacon do mês de agosto de 2008 foi regularmente paga, conforme comprovante anexado à Manifestação de Inconformidade;
- 3) O valor originário da compensação glosada não continha somente crédito de Cofins do mês de agosto de 2008 (R\$ 131.264,01), mas sim, também valores de créditos de Cofins informados nos Dacons de julho e setembro de 2008, totalizando R\$ 192.091,50;
- 4) A decisão *a quo* silenciou sobre os valores dos créditos informados nos Dacons dos meses de julho e setembro de 2008, com informação do saldo credor anterior e final (apresentados dentro dos respectivos prazos), cujos valores foram utilizados na compensação em apreço;
- 5) Independentemente do crédito de Cofins do mês de agosto de 2008, os créditos constantes dos Dacons dos meses de julho e setembro são suficientes, com sobra, para justificar a compensação de R\$ 292.091,50;
- 6) O volume dos documentos e livros fiscais e contábeis relativos ao crédito de Cofins informado na Dacon do mês de agosto de 2008 inviabilizou sua juntada ao processo administrativo;
- 7) No caso, a Autoridade Administrativa, além de ser parte na demanda, foi também a própria julgadora;
- 8) As regras relativas ao ônus da prova, previstas no Código de Processo Civil não se aplicam ao processo administrativo, pois, no âmbito judicial, a autoridade julgadora (Juiz) não é parte interessada na demanda;

- 9) O processo permaneceu inerte na DRJ por mais de 08 (oito) e que, conseqüentemente, na dúvida, a autoridade administrativa deveria ter baixado o processo em diligência, para fim de constatação da verdade material; e
- 10) Em casos semelhantes, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) entende que a autoridade administrativa julgadora de 1º grau deve adotar os meios necessários para apuração da verdade material, conforme jurisprudência transcrita.

Passo a analisar.

Não há litígio quanto ao fato de que, à época da ciência do Despacho Decisório n.º de Rastreamento 916017989, emitido em **01/04/2011**, a Contribuinte não havia entregue seu Dacon Mensal de 08/2008, razão pela qual foi indeferido o ressarcimento da Cofins Não Cumulativa – Mercado Interno do 3º trimestre de 2008.

A Recorrente alega que transmitiu o citado demonstrativo, após a ciência do Despacho Decisório, bem como pagou a multa pelo atraso em sua apresentação.

Até então, não muito o que ser dito, pois entendo que não há qualquer empecilho em transmitir/retificar declarações/demonstrativos após a ciência do Despacho Decisório.

No entanto, para que se atribua eficácia às informações apresentadas após a data da ciência do Despacho Decisório, é necessário que essas informações prestadas/declaradas sejam lastreadas em documentos contábeis e fiscais, por meio de documentos hábeis e idôneos, uma vez que a sua simples apresentação não é suficiente a comprovar o direito pleiteado.

Portanto, neste ponto, perfeito o entendimento do órgão *a quo*, que, pela didática, vale transcrever os correspondentes trechos:

[...]

Registre-se que é a escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica, sustentada pela apresentação de documentos probatórios dos fatos, o meio pelo qual se demonstra a efetiva base de cálculo e apuração dos tributos federais e respectivos créditos. A comprovação da existência do crédito postulado é tarefa que cabe exclusivamente à Manifestante, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e do art. 923 do RIR/99 (Decreto-Lei n.º 1.598/1977, art. 9º, § 1º).

Nesse passo, fica demonstrado que na data da apresentação do Dacon Retificador a pessoa jurídica já havia tomado ciência da decisão de não homologação da compensação, de forma que o que se observa é a utilização de um crédito alegado, mas não comprovado, haja vista que não foram apresentados os registros contábeis correspondentes. Tal fato representa clara afronta ao art. 170 do CTN, que estipula os requisitos da certeza e liquidez para que se possa utilizar crédito para fins de compensação tributária:

*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.*

A certeza do direito à restituição/compensação, no caso, diz respeito à existência de créditos passíveis de ressarcimento, devendo a autoridade da RFB acatar tal entendimento.

Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela demonstração do *quantum* do crédito postulado, mediante a comprovação de suas bases de cálculo. Ocorre que a interessada não trouxe ao processo qualquer prova conclusiva a propósito das bases de cálculo da Cofins para o período em que alega o direito creditório, não se podendo operar, portanto, a liquidez e certeza de seus eventuais créditos.

Ademais, a título de esclarecimento, não está o Fisco obrigado a produzir qualquer prova a favor do contribuinte, eis que o ônus é deste, já que cabe ao autor da ação provar o que alega, cabendo citar o art. 373, do CPC, que a seguir se transcreve:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

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

[...]

Em síntese, o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Pedido de Restituição / Ressarcimento/ Declaração de Compensação pertence à Recorrente, sendo essa comprovação feita, não apenas com meras alegações, retificação ou apresentação intempestiva de declarações/demonstrativos, mas primordialmente com documentos contábeis e fiscais, hábeis e idôneos a tal intento, tudo devidamente conciliado, independentemente do volume de tais documentos, que não justifica a sua não apresentação. Isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015.

Neste ponto, a Recorrente aduz ser inaplicável o CPC em processos administrativos. Porém, não é essa a conclusão que se extrai da leitura do art. do mesmo Código, a seguir transcrita (destaque acrescido):

## CAPÍTULO II

### DA APLICAÇÃO DAS NORMAS PROCESSUAIS

[...]

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou **administrativos**, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

[...]

Sobre a alegação de que mesmo sem considerar o crédito do mês de agosto, a parcela de crédito dos meses de julho e setembro seriam suficientes para amortizar o débito compensado, destaco que a apuração do valor a ressarcir para o pedido em questão é feito de forma trimestral, nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 31/12/2008, vigente à época do Pedido de Ressarcimento (destaques acrescidos):

## SEÇÃO III

### DO RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

**Art. 27.** Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, **somente após o encerramento do trimestre-calendário**, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior,

cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

**II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência.**

[...]

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

[...]

**§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:**

**I - referir-se a um único trimestre-calendário; e**

[...]

Portanto, somente com as informações completas do 3º Trimestre de 2008, a Autoridade Fiscal teria condições de analisar e validar adequadamente o crédito pleiteado. E, como as informações do referido período de apuração não se encontravam à disposição da Fisco, correto o indeferimento do pedido.

Dada a falta da Recorrente em cumprir com o ônus probatório do direito pleiteado, não tenho alternativa que não a de concordar com a DRJ de que as provas juntadas aos autos não são suficientes a comprovar a legitimidade do crédito.

Ademais, saliento que não é caso de conversão do julgamento em Diligência, para a abertura de fiscalização sobre a matéria e/ou para complementação do conjunto probatório até então apresentado, eis que a Diligência não se presta a estes fins, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos.

Por fim, o princípio da verdade material, do qual socorre-se a Recorrente, não tem o condão de inverter o ônus da prova em desfavor do Fisco em processos envolvendo restituição/ressarcimento/compensação, nem de possibilitar a não aplicação das normas processuais e materiais relacionadas ao caso, em especial aquela atinente ao 170 do CTN, a qual dispõe que a compensação depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional.

### **III CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes