



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10980.905637/2009-06  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **3002-001.143 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 12 de março de 2020  
**Recorrente** HORTIGRANJEIRA AGUAS CLARAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/09/2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-001.143 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10980.905637/2009-06

## Relatório

O processo administrativo ora em análise trata do PER/DCOMP 14929.49410.030205.1.3.04-0803, transmitido em 03/02/2005, cujo crédito teria origem em recolhimento indevido da COFINS.

A compensação declarada não foi homologada, conforme Despacho Decisório (fl. 02), pelos seguintes motivos: "*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados PER/DCOMP.*"

Após ser intimada dessa decisão, a ora recorrente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade (fl. 17/18), na qual informou que retificou a DCTF e que faz jus ao crédito solicitado.

Em sequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do Fato Gerador: 15/09/2004*

**COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO A DÉBITO CONFESSADO.**

*Correto o Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito estava integral e validamente alocado para a quitação de débito confessado.*

**RETIFICAÇÃO DA DCTF. REDUÇÃO DO VALOR DO DÉBITO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.**

*A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (art. 147, § 1º, do CTN).*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 39/40), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, repisando argumentos já manifestados. Não anexou nenhum documento probatório.

É o relatório, em síntese.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3002-001.143 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10980.905637/2009-06

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) 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. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - omissis*

.....  
*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)*

*§ 1º omissis*

.....  
*§ 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. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)*

.....  
Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e

compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitude do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Seguramente, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Contudo, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejam, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a informar a retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório e a asseverar possuir o crédito pleiteado em sua Manifestação de Inconformidade. Não juntando nenhum documento idôneo que comprovasse tal crédito. Ademais, de maneira incompreensível, a recorrente volta a não apresentar nenhuma prova da existência do crédito em sede de Voluntário.

Dessarte, forçoso é admitir que a recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu suposto direito creditório, seja por seus erros anteriores ao Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas robustas da sua liquidez e certeza, tanto na instância *a quo*, como nesta Corte.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves