



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



**Processo nº** 10980.906352/2009-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.952 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de julho de 2020  
**Recorrente** EDITORA POSITIVO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NA DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado na DCOMP é de se considerar não homologada a compensação declarada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

**Relatório**

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 458.703,64  
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi confirmada a existência do crédito informado, pois o DARF a seguir, discriminado no PER/DCOMP, não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.

CAMPO DO DARF	VALOR	CAMPO DO DARF	VALOR
PERÍODO DE APURAÇÃO:	31/12/2004	VALOR DO PRINCIPAL:	735.182,54
CNPJ:	79.719.613/0001-33	VALOR DA MULTA:	0,00
CÓDIGO DE RECEITA:	6147	VALOR DOS JUROS:	0,00
NÚMERO DE REFERÊNCIA:	0	VALOR TOTAL DO DARF:	735.182,54
DATA DE VENCIMENTO:	31/12/2004	DATA DE ARRECAÇÃO:	31/12/2004

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.  
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
143.666,94	28.733,38	80.870,12

### Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade, apresentada em 22/04/2009, em face da não homologação da compensação declarada na Dcomp de n.º 29715.13286.200606.1.7.04-8605, nos termos do Despacho Decisório emitido em 25/03/2009 pela DRF/Curitiba.

Segundo o Despacho Decisório, a compensação não foi homologada porque o Darf indicado pela contribuinte em sua Dcomp não foi localizado nas bases de dados da Receita Federal.

Em sua contestação, a Contribuinte alega que, em 22/12/2004, emitiu a nota fiscal n.º 40722 no valor de RS 12.768.874,16, concernente à venda de livros didáticos para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (anexo III). No pagamento da fatura, o FNDE reteve PIS no montante RS 81.686,95 e COFINS no valor de RS 377.016,69, recolhidos em 31 de dezembro de 2004 juntamente com os demais tributos retidos (IR e CSLL), pelo DARF n.º 2004DF900947, código de receita 6147, no valor de RS 735.182,54 (anexo IV).

Afirma a Interessada que no dia 22/12/2004 foi publicada a Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que em seu art. 6.º, alterou o artigo 28 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, reduzindo a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de livros, conforme definido no art. 2.º da Lei n.º 10.753, de 30 de outubro de 2003. Tal alteração legal, assevera a Interessada passou a vigorar na data de publicação da Lei. Dessa forma, a retenção realizada pelo FNDE, com relação ao PIS e a COFINS, no total de RS 458.703,64 foi indevida.

Diante desta retenção indevida, afirma a Manifestante que não tendo mais como gerar débitos de PIS e de COFINS para compensação do crédito, entendeu que o meio adequado para buscar o seu direito, na condição de contribuinte de fato, era por meio da compensação mediante Dcomp. Alega que o Programa PER/DCOMP 1.5, versão da época, não apresentou qualquer inconsistência. Desse modo, aduz que como foi possível efetuar o pedido no Programa disponibilizado pela Receita Federal, a contribuinte entendeu que esta era a forma adequada de se fazê-lo.

Enfim, argumenta que há um DARF pago a maior pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE em nome da Editora Positivo no valor de RS 735.182,54, correspondente ao IR, CSLL, PIS e Cofins retidos relativos à NF 40722, o qual deve constar nos sistemas da Receita Federal.

Requer a homologação da compensação realizada.

Em 18 de dezembro de 2012, através do Acórdão n.º **06-38.836**, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR, por unanimidade de votos, julgou

improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo-se integralmente os termos do Despacho Decisório proferido.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, por via eletrônica, em 18 de fevereiro de 2014, às e-folhas 55.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 27 de fevereiro de 2014, e-folhas 57 à 63.

Foi alegado:

- Da restituição/compensação dos valores retidos na fonte de contribuição a título de PIS e COFINS

O valor objeto do presente pedido de restituição e compensação refere-se à retenção ocorrida sobre a NF 40722, emitida em 22 de dezembro de 2004. O valor da NF, cuja cópia encontra-se no processo, é de R\$ 12.768.874,16 (doze milhões, setecentos e sessenta e oito mil, oitocentos e setenta e quatro reais e dezesseis centavos) concernente à venda de livros didáticos para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE.

No pagamento da fatura, naquele momento de R\$ 12.567.222,99 (doze milhões, quinhentos e sessenta e sete mil duzentos e vinte e dois reais e noventa e nove centavos), conforme determina a legislação, o FNDE reteve PIS no montante R\$ 81.686,95 (oitenta e um mil, seiscentos e oitenta e seis reais e noventa e cinco centavos) e COFINS no valor de R\$ 377.016,69 (trezentos e setenta e sete mil, dezesseis reais e sessenta e nove centavos), recolhidos em 31 de dezembro de 2004 juntamente com os demais tributos retidos, pelo DARF n.º 2004DF900947, código de receita 6147 no valor de R\$ 735.182,54 (setecentos e trinta e cinco mil, cento e oitenta e dois reais e cinquenta e quatro centavos).

No entanto, no dia 22 de dezembro de 2004, foi publicada no Diário Oficial da União a Lei n.º 11033, de 21 de dezembro de 2004 na qual, em seu artigo 6º, alterou o artigo 28 da Lei n.º 10865, de 30 de abril de 2004.

Dessa forma, a retenção realizada pelo FNDE, com relação ao PIS e a COFINS, no total de R\$ 458.703,64 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, setecentos e três reais e sessenta e quatro centavos) foi indevida, pois a venda de livros passou a ser tributada à alíquota zero das contribuições.

Conforme já declarado anteriormente, a contribuinte, diante da retenção indevida, e não tendo mais como gerar débitos de PIS e de COFINS para compensação do crédito, entendeu que o meio adequado para buscar a compensação do valor, na condição de contribuinte de fato, era o Pedido de Restituição, conforme dispôs a Solução de Consulta 423, de 23 de dezembro de 2004 da 9ª Região Fiscal.

- Princípio da Verdade Material

Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari, com relação ao princípio da Verdade Material, em síntese, informam que em oposição ao princípio da verdade formal, no processo administrativo se impõe o princípio da verdade material. Por esse princípio, a autoridade administrativa, competente para decidir, não fica na dependência da iniciativa da parte

interessada, nem fica obrigada a restringir seu exame ao que foi alegado, trazido ou provado pelas partes, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento.

E ainda, que por força do princípio da verdade material, mesmo no silêncio da lei, e até mesmo contra alguma esdrúxula disposição nesse sentido, nem há que se falar em confissão e revelia. Nem mesmo a confissão do acusado põe fim ao processo; sempre será necessário verificar, pelo menos, sua verossimilhança, pois o que interessa, em última análise, é a verdade, pura e completa.

Portanto, sendo verdade material um dos princípios que norteiam o processo administrativo e, no caso, a verdade é que o crédito da requerente existe e é legítimo, nada mais justo que o mesmo seja reconhecido para fins da compensação efetuada.

- Do Erro de Fato

É certo que o que ocorreu se trata de Erro de Fato, sendo que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda proferiu inúmeros julgados no sentido de que se comprovado (o erro) tem o contribuinte direito ao crédito. Vejamos um destes julgados.

- DO PEDIDO

Pelo exposto, requer seja admitido o presente recurso, remetendo-se os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para que dele conheça, julgue-o e lhe dê provimento, deferindo o pedido de restituição em epígrafe, bem como homologando a compensação efetuada.

Requer, ainda, que por ocasião do julgado, intime-se o advogado para fins de sustentação oral.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud

### **Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, por via eletrônica, em 18 de fevereiro de 2014, às e-folhas 55.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 27 de fevereiro de 2014, e folhas 57.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

#### **Da Controvérsia.**

- Da restituição/compensação dos valores retidos na fonte de contribuição a título de PIS e COFINS;
- Princípio da Verdade Material;
- Do Erro de Fato.

Passa-se à análise.

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade, apresentada em 22/04/2009, em face da não homologação da compensação declarada na Dcomp de n.º 29715.13286.200606.1.7.04-8605, nos termos do Despacho Decisório emitido em 25/03/2009 pela DRF/Curitiba.

O valor objeto do presente pedido de restituição e compensação refere-se à retenção ocorrida sobre a Nota Fiscal 40722, emitida em 22 de dezembro de 2004. O valor da Nota Fiscal, cuja cópia encontra-se no processo, é de R\$ 12.768.874,16 concernente à venda de livros didáticos para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE.

No pagamento da fatura, o FNDE reteve PIS no montante R\$ 81.686,95 e COFINS no valor de R\$ 377.016,69 recolhidos em 31 de dezembro de 2004 juntamente com os demais tributos retidos, pelo DARF n.º 2004DF900947, código de receita 6147 no valor de R\$ 735.182,54.

Segundo o Despacho Decisório, a compensação não foi homologada porque o Darf indicado pela contribuinte em sua Dcomp não foi localizado nas bases de dados da Receita Federal.

No dia 03 de fevereiro de 2014, a recorrente foi cientificada do Acórdão n.º 06-38.836 - 3ª Turma da DRJ/CTA, de 18 de dezembro de 2012, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, indeferindo sua compensação. Dispõe assim a Ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Data do Fato Gerador: 31/12/2004

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NA DCOMP.**

Inexistindo comprovação do direito creditório informado na DCOMP é de se considerar não homologada a compensação declarada.

**PIS/PASEP E COFINS. CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO.**

De acordo com a legislação vigente à época da transmissão do PER/DCOMP, a contribuição retida na fonte por órgão público represente antecipação do valor devido, podendo ser deduzida na determinação da contribuição a pagar, a partir do mês da retenção, inexistindo previsão expressa de sua utilização para compensação. Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

A contribuinte relata que o valor do DARF indicado como origem do crédito diz respeito à retenção efetuada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

Os dados do DARF n.º 2004DF900947 informado são os seguintes:

CAMPO DO DARF	VALOR	CAMPO DO DARF	VALOR
PERÍODO DE APURAÇÃO	31/12/2004	VALOR PRINCIPAL	735.182,54
CNPJ	79.719.613/0001-33	VALOR DA MULTA	0,00
CÓDIGO DE RECEITA	6147	VALOR DOS JUROS	0,00
NÚMERO DE REFERÊNCIA	0	VALOR TOTAL DO DARF	735.182,54
DATA DE VENCIMENTO	31/12/2004	DATA DE ARRECADAÇÃO	31/12/2004

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade assim se posicionou sobre o DARF, às folhas 03 daquele documento:

Cabe ressaltar, inicialmente, que o DARF informado na Dcomp não existe, pois, conforme se verifica na própria contestação, a contribuinte relata que o valor do DARF indicado como origem do crédito diz respeito à retenção efetuada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

Em função disso, constata-se que a Contribuinte não atendeu aos requisitos estabelecidos no “Ajuda” do Programa PER/DCOMP, que, em suas orientações, já alerta que os dados do Darf devem ser ali informados exatamente como foram preenchidos e recolhidos à Fazenda Pública.

No caso do presente processo, a Interessada “criou” um DARF na Dcomp, que não existe, para poder realizar a compensação pretendida. Por isso, o simples fato de o programa PER/DCOMP não indicar erro no momento do preenchimento da declaração não é argumento suficiente a indicar que o crédito indicado é líquido e certo. Afinal, a prestação da informação é de inteira e exclusiva responsabilidade da Contribuinte. Além disso, convém lembrar que a compensação disciplinada pela Lei 9.430/96 determina que a homologação da compensação se operará sob condição resolutória de sua posterior homologação. Isso significa dizer que a simples entrega da Dcomp não implica nenhum tipo de concordância da Administração Tributária com a compensação pleiteada. Recebida a declaração de compensação, a Receita Federal analisará se o crédito é líquido e certo para só então proceder à compensação requerida.

Ocorre que o Recurso Voluntário é desprovido de provas que apontem para a existência do DARF n.º 2004DF900947 informado na Dcomp.

A realização da compensação tributária, conforme prevê o art. 170 do Código Tributário Nacional, exige-se que o sujeito passivo tenha contra a Fazenda Pública um crédito líquido e certo.

- A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário

A comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da legítima e correta compensação, conforme se depreende do art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

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.

O CTN remete à lei ordinária e, nos casos em que ela atribuir à autoridade administrativa, a função de estabelecer condições para que as compensações possam vir a ser realizadas.

Neste sentido, a regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;

(Grifo e negrito nossos)

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez.

Nesta toada, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição sine qua non para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível.

Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

- Do Ônus da Prova.

Coloque-se, inicialmente, que no que se refere à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, in verbis:

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.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I. - recair sobre direito indisponível da parte;

II. - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de n.º 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.

Fl. 9 do Acórdão n.º 3302-008.952 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.906352/2009-84