



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10980.908086/2008-43  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9303-009.181 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 17 de julho de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** KALAY DO BRASIL LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 15/04/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.  
COMPROVAÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DO  
CONTRIBUINTE.

É ônus do interessado demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito, apresentando os documentos e elementos de sua contabilidade que demonstram referido direito. É irrelevante se as declarações retificadoras foram apresentadas antes ou após a emissão do despacho decisório que indeferiu as compensações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, confirmando a tese de que é ônus do contribuinte efetuar a prova da existência do seu direito de crédito. Para esta comprovação é irrelevante se as retificações de declaração foram efetuadas antes ou após o despacho decisório que indeferiu a compensação. Por unanimidade de votos, acordam em determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise dos documentos e do mérito do pedido.

*(documento assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

*(documento assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, apresentado pela Fazenda Nacional, em face do acórdão n.º 3302-001807, de 26/09/2012, o qual possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/04/2004

COFINS. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.

A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e vinculações declarados, sendo consequência de sua apresentação, após a não homologação de compensação por ausência de saldo de créditos na DCTF original, a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A divergência apontada pela Fazenda Nacional refere-se à possibilidade de o contribuinte trazer elementos novos, como retificação de declarações, após a emissão do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação, e também quanto à inversão do ônus da prova do indébito.

Devidamente cientificado, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

A seguinte frase extraída do recurso especial fazendário define bem a sua motivação:

(...)

A Turma “a quo” acatou as alegações do contribuinte quanto às PER/DCOMP’s, sem que houvesse a prévia retificação das mesmas. E o que é mais impressionante: inverteu o ônus da prova para afastá-lo do sujeito passivo requerente do crédito, em que pese a DCTF retificadora ter sido apresentada após o despacho que não homologou a DCOMP.

(...)

De fato o acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso voluntário, acatando como verdadeiros os novos valores trazidos na DCTF retificadora e determinou o retorno do processo à Delegacia da Receita Federal de origem para que ela procedesse a verificação da existência do crédito alegado pelo contribuinte. Com essa decisão, efetivamente inverteu o ônus da prova do indébito, transferindo a obrigação para o fisco e dispensando o contribuinte de fazê-lo no presente processo como havia decidido o acórdão da DRJ.

Quanto à primeira questão trazida no recurso, sobre a possibilidade de acatar DCTF retificadora após a emissão do despacho decisório, já é pacífico no âmbito do CARF que não há razão para negar esse direito ao contribuinte, desde que os demais elementos probatórios do direito creditório estejam efetivamente presentes no processo.

Quanto à inversão do ônus da prova, importante que analisemos os fatos processuais. No presente caso o contribuinte apresentou declaração de compensação utilizando-se de pretense crédito de pagamento indevido ou a maior. A autoridade fiscal lavrou despacho decisório eletrônico indeferindo o pedido de compensação, sob a alegação da inexistência do crédito pleiteado.

Em sua manifestação de inconformidade informa que retificou sua DCTF do 1º trimestre de 2004, para corrigir o débito da Cofins de março/2004 de R\$ 24.467,82, para R\$ 14.022,93. Como havia pago o valor total, surgiu o indébito de R\$ 10.444,89 que teria sido utilizado como origem do crédito na declaração de compensação.

A 3ª Turma da DRJ/Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com o fundamento de que não basta a retificação da DCTF e que seria necessário também efetuar a comprovação do indébito. Vejamos:

ASSUNTO:NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A compensação de débitos da contribuinte com créditos **cuja existência não for comprovada**, não pode ser homologada.

No seu recurso voluntário, o contribuinte reafirma o seu direito ao crédito decorrente de pagamento a maior da Cofins de março/2004. Para tanto apresentou os elementos que julgava suficiente à sua comprovação, entre eles cópias de folhas do Livro Diário e Razão, e-fls. 77 a 113.

O acórdão recorrido, ao julgar o recurso voluntário, decidiu que a DCTF retificadora substitui a original em todos os seus efeitos e devolveu o processo para que a DRF, em diligência fiscal, apurasse a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Ao decidir desta forma, a turma julgadora deixou de analisar os elementos probatórios apresentados pelo contribuinte em seu recurso voluntário. Confira-se com o seguinte excerto do voto:

(...)

Assim, os autos devem retornar à delegacia de origem, **para que o fisco apure os indébitos, mediante procedimento de diligência**, para, então, o parecer ser

submetido ao exame da seção competente da delegacia de origem, que deve novamente apreciar o mérito da compensação.

(...)

No meu entender, o acórdão recorrido efetuou uma indevida inversão do ônus probatório. Transferiu ao fisco a responsabilidade pela comprovação do indébito. Essa decisão contraria a jurisprudência desta CSRF na qual tem prevalecido a tese de que é ônus do contribuinte a comprovação do direito ao crédito, nos processos de restituição/ressarcimento/compensação. Estas decisões são baseadas no art. 333 do antigo CPC (art. 373 do NCPC):

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.

Ou seja, cabe ao contribuinte o ônus de comprovar o seu direito de crédito, nos pedidos de compensação, sendo que sua homologação só pode ser autorizada com créditos líquidos e certos, a teor do disposto no art. 170 do 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.

Contudo, no presente caso, o contribuinte apresentou no recurso voluntário elementos probatórios que, em tese, comprovariam o seu direito de crédito. Como visto, o acórdão recorrido não chegou a apreciá-los.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso especial fazendário, confirmando a tese de que é ônus do contribuinte efetuar a prova da existência do seu direito de crédito. Para esta comprovação é irrelevante se as retificações de declaração foram efetuadas antes ou após o despacho decisório que indeferiu a compensação.

Com esta decisão, fica ao encargo da DRF de origem a apuração do direito creditório do contribuinte, mediante a análise dos elementos probatórios juntados ao presente processo, sendo dispensada qualquer diligência adicional, conforme havia sido decidido no acórdão recorrido.

*(documento assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal

