



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11080.922709/2009-88  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-001.176 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de setembro de 2011  
**Matéria** DCOMP - COFINS  
**Recorrente** ITAIPU AUTO PEÇAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA - INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, essencial à comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas, sendo obrigação do contribuinte comprovar suas alegações, nos termos do art.333, inciso II do Código de Processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Liduína Maria Alves Macambira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Winderley Moraes Pereira, Domingos de Sá Filho, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA, que manteve o despacho decisório da DRF de origem o qual não reconheceu o direito de crédito pleiteado, e, por conseguinte, não homologou a compensação declarada

O Despacho Decisório nº. 842610177, fls. 5, indeferiu o pedido formulado no PER/DCOMP nº 41209.70816. 100206.1.3.04-7400, em razão dos créditos informados estarem integralmente utilizados para quitação de débitos da Recorrente, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/COMP.

Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade ao despacho decisório. Transcrevo a seguir trechos do relatório da decisão recorrida, fls. 36:

(...)

A interessada defende a existência do indébito afirmando que estaria errado o valor inicialmente informado em DCTF, causando o indeferimento da compensação e o lançamento de ofício. Anexa DCTF retificadora entregue em data posterior à ciência do Despacho Decisório, a qual corrigiria o equívoco.

Então, após solicitar a suspensão da exigibilidade tributária, requer o cancelamento do Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRF de origem em exame de Declaração de Compensação e a validade da compensação, com a extinção da exigência de ofício.

A 2ª Turma da DRJ/POA, no Acórdão nº 10-27.228, de 2 de setembro de 2010, fls.36/37, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA - INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, essencial à comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas, sendo obrigação do contribuinte comprovar suas alegações, nos termos do art.333, inciso II do Código de Processo Civil.

Cientificada da decisão em 10/03/2011, recorrente interpôs Recurso Voluntário em 29/03/2011, requerendo o reconhecimento do crédito pleiteado e as respectivas compensações alegando que sendo pessoa jurídica de direito privado cujo objeto social consiste no comércio, por atacado e varejo, de peças e acessórios para veículos em geral, suas receitas restaram tributadas pela COFINS até a entrada em vigor da Lei Federal n.º 10.485/2002. Com o advento da entrada em vigor da Lei Federal n.º 10.485/2002, mais precisamente dos efeitos normativos contidos no artigo 3º e seu §2º, as receitas auferidas pela Recorrente, decorrentes da venda no atacado e no varejo de peças e acessórios de veículos, restou sujeita à alíquota

zero. Referida redução passou a ocorrer da partir do mês de novembro de 2002. Contudo, por lapso deixou de excluir do cálculo dessa exação as receitas da vendas dessa atividade, o que resultou em pagamento a maior do PIS e de Cofins. Aduz que carecem de juridicidade a decisão recorrida. Assim, impera a reforma julgado de primeira instância posto que desconsiderou a prova através do único documento válido a ser anexado pela recorrente, por ocasião da manifestação de inconformidade, o qual consiste justamente na DCTF retificadora.

Ao final pede que: seja recebido esse recurso voluntário; reforma da decisão recorrida, reconhecendo ao fim a compensação procedida; caso entenda essa Colenda Câmara Recursal necessária maior dilação probatória além das DCTF retificadoras, e a considerar os documentos que a Recorrente protesta pela juntada em trinta dias, que se determine a baixa dos autos à instância originária para fins de diligências, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, para aferição dos créditos declarados/compensados nas PER/DCOMP; seja realizados o julgamento do presente recursos voluntário em conjunto outros processos, conforme especificados na peça recursal.

Para fortalecer seus argumentos traz decisões do STJ e do Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liduína Maria Alves Macambira - relatora

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

Ademais, a realização de diligência, conforme prevista no Decreto nº 70.235, de 1972, não tem por objetivo suprir procedimento que é encargo das partes. No presente caso, o ônus de provar o fato constitutivo do direito creditório que alega ter é da recorrente. A realização de diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Não cabe ao julgador substituir os interessados na produção de provas. A inércia da recorrente não pode ser suprida por diligência.

Como em qualquer relação jurídica e na relação jurídica tributária não poderia ser diferente, quem alega um fato deve prová-lo. A Recorrente deveria ter trazido as provas junto com a manifestação de inconformidade.

Por essas razões, não acolho o pedido de diligência.

Quanto às decisões administrativas e judiciais trazidas aos autos não podemos negar que os precedentes tem força persuasiva, contudo não tem força vinculantes.

No tocante às decisões administrativas, mesmo que o Primeiro Conselho de Contribuintes (atual 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) tenha decidido reiteradas vezes sobre determinada questão, não vinculam os demais julgadores desse Colegiado, estes podem ter entendimento diferente.

Nesse sentido, o inciso II do artigo 100 do CTN determina que são normas complementares (das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos) as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, *a que a lei atribua eficácia normativa*.

No tocante às decisões judiciais, observe-se o disposto nos artigos 102, § 2º, e 103-A da Constituição da República (CR/1988), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 08/12/2004, além do artigo 8º desta Emenda.

O artigo 102, § 2º, da CR/1988 determina que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas *ações diretas de inconstitucionalidade (ADI)* e nas *ações declaratórias de constitucionalidade (ADC)* produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Já o artigo 103-A estipula que o Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar *súmula* que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá *efeito vinculante* em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Por fim, o artigo 8º da Emenda Constitucional n.º 45/2004 preconiza que as atuais súmulas do Supremo Tribunal Federal somente produzirão efeito vinculante após sua confirmação por dois terços de seus integrantes e publicação na imprensa oficial.

Por essas normas constitucionais, apenas as súmulas vinculantes e os julgados em sede de ADI e ADC deverão ser observadas pela Administração Pública e aquelas decisões judiciais em que o contribuinte se configure como parte. Na espécie, também não serão conhecidas as decisões judiciais suscitadas pelo litigante, posto que vinculam somente às partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros.

*Data vênia* ao entendimento dos Tribunais Superiores, este não vincula o administrador em seus julgados, já que não faz parte da legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do CTN, salvo na hipótese dos artigos 102 (§2º) e 103-A da CR/1988, o que não ocorreu na espécie.

Conforme relatado, o litígio do presente processo envolve a análise da liquidez e certeza do crédito objeto do pedido de compensação, referente a suposto pagamento a maior de Cofins. O pedido foi indeferido sob a justificativa de que o referido pagamento encontra-se “integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

Como se vê dos autos, às fls. 44/45, a Recorrente, após ciência do decisório do despacho que não homologou a compensação pretendida, alegando erro no valor declarado na DCTF de pronto providencia a sua retificação, entendendo que essa retificação corrigiria o equívoco e exsurgiria o direito creditório alegado. Entretanto, não instrui sua manifestação de inconformidade com documentos que contábil e/ou fiscal que respaldasse sua alegação.

A autoridade julgadora de primeira instância em seu voto condutor assim fundamentou as razões que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não merecendo retoque:

Por sua vez, o art. 170 do CTN fixa pressuposto nuclear a ser atendido pelo contribuinte a fim de que possa ser corroborada a compensação pela Fazenda Nacional: **que seus créditos estejam revestidos de liquidez e certeza.** As alegações constantes da manifestação de inconformidade devem ser comprovadas documentalmente, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cabendo à interessada apresentar as provas necessárias para confirmar sua defesa:

**"Art. 15.** A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

**Art. 16.** A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)

Na manifestação de inconformidade entregue, a empresa apenas menciona a existência de erro em sua DCTF sem indicar sua origem ou mesmo juntar qualquer prova que confirme o novo valor indicado. Não é possível reconhecer o direito creditório se o contribuinte não traz nenhum dado fidedigno apto a provar o direito alegado, pois é ônus exclusivo deste, provar o que alega, nos termos do art. 333, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

" Art. 333 — O ônus da prova incumbe:

I—ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

Assim, a liquidez do direito há de ser comprovada pela demonstração do quantum recolhido indevidamente, através da comprovação das bases de cálculo sobre as quais ocorreram os fatos geradores e o efetivo valor devido. Também é assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente. No presente, no entanto, a interessada não trouxe qualquer elemento contábil para comprovar o indébito alegado.

Como se vê do voto condutor, a autoridade julgadora de primeira instância deixou claro o que deveria comprovar o indébito alegado.

Entretanto, aqui também, quanto na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente não traz aos autos nenhum documento contábil e/ou fiscal para comprovar o valor do pagamento a maior. Solicita, caso essa Colenda Câmara Recursal entenda necessária maior dilação probatória além das DCTF retificadora, pela juntada de prova no prazo de 30 (trinta) dias. De acordo com os autos, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 29/03/2011, passado esse período, não consta nos autos, ora examinado, tenha a Recorrente apresentado provas para comprovar o direito alegado, até o presente momento.

Contrário ao entendimento da recorrente, a declaração retificadora não era um único documento válido a ser anexado a Manifestação de Inconformidade. Impende esclarecer que a DCTF retificadora não tem força probatória para alterar a representação do fato (pagamento a maior ou indevido) apurado com base em declarações prestadas pela contribuinte existentes à época do despacho decisório. Assim, para comprovar a certeza e liquidez, deveria a Recorrente além de ter retificado a DCTF, ter instruído também a Manifestação de Inconformidade com documentos contábeis e /ou fiscais que comprovassem o quantum recolhido indevidamente

É assim porque, em primeiro lugar, o ônus de provar fato constitutivo do direito creditório incumbe ao contribuinte que alega ter. O ônus da prova em nosso ordenamento jurídico é regulado pelo art. 333, I, do Código de Processo Civil. Em segundo lugar, o momento apropriado para se desincumbir de tal ônus é quando da interposição da manifestação de inconformidade, arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Ou ainda, junto com o recurso voluntário com base na flexibilidade que o art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999 deu as regras da preclusão administrativa estabelecidas no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Trago à colação ensinamento do doutrinador Humberto Teodoro Júnior, apresentado em julgado anterior sobre a comprovação dos fatos alegados como condicionante de sua existência:

Analisando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”<sup>1</sup>

Vejo que a compensação tributária na forma pretendida pela recorrente, não pode ser implementada porque continua faltando a liquidez e a certeza dos créditos apontados como pagamento indevido.

Com essas considerações, não tendo a recorrente, tanto na manifestação de inconformidade, quanto no recurso voluntário, apresentado os documentos hábeis à comprovação do valor recolhido indevidamente, não é possível aferir a certeza e da liquidez do indébito, que são requisitos legais indispensáveis à compensação tributária exigidos pelo art. 170 do CTN.

Ante o exposto, voto no sentido de não acolher o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 11080.922709/2009-88  
Acórdão n.º **3403-001.176**

**S3-C4T3**  
Fl. 73

---

Liduína Maria Alves Macambira

-