



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



**Processo nº** 13603.906836/2012-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-000.836 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2019  
**Recorrente** EDITORA ALTEROSA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/03/2012

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

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)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Adoto relatório produzido pela DRJ visto que sintetiza corretamente os fatos.  
Vejamos:

Trata-se de manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou a Declaração de Compensação (Dcomp) nº 14993.21510.210512.1.3.04-0719, às fls. 02/06, transmitida em 21/5/2012, com crédito financeiro decorrente de pagamento indevido e/ ou maior da Cofins referente à competência de março de 2012, recolhida em 25/4/2012.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Contagem, MG, não homologou a Dcomp sob o fundamento de que o crédito financeiro indicado foi integralmente utilizado na extinção do débito da Cofins do período de apuração de 31/3/2012, declarado na respectiva DCTF, conforme despacho decisório à fl. 07 do qual o interessado foi intimado em 18/1/2013.

Inconformado com aquele despacho, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 11/16), insistindo na homologação, alegando, em síntese, erro na DCTF na qual informou débito de Cofins (5856), para a competência de março de 2012, no valor de R\$35.404,10, quando o correto era R\$29.219,26, conforme consta da declaração retificadora, cópia em anexo; assim, tem direito à restituição/compensação da quantia de R\$6.184,84 paga indevidamente.

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2012

COFINS. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO A MAIOR. REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO. PROVAS. AUSÊNCIA.

O reconhecimento da certeza e liquidez de indébito tributário, decorrente de pagamento a maior de tributo, passível de repetição/compensação, está condicionado à apresentação de documentos fiscais (livros/notas fiscais) e contábeis (Ficha/Livro Razão), provando o alegado erro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/04/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Declaração de Compensação (Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro utilizado.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos em diligência para realização de perícia, rejeita-se o pedido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo a reforma do julgado, alegando, em síntese, os mesmos argumentos do Manifesto de Inconformidade.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos da COFINS postulado pela recorrente que alega que seu pedido esta baseado no recolhimento a maior no mês de março de 2012.

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação.

Cabe mencionar que as retificações devidas somente foram realizadas após Acórdão proferido pela DRJ, quando julgou a Manifestação de Inconformidade, com as seguintes razões:

No mérito, conforme consta do despacho decisório recorrido, a DRF não homologou a Dcomp sob o fundamento de que o crédito financeiro declarado foi integralmente utilizado para extinção do débito da Cofins, do período de apuração de 31/3/2012, informado na respectiva DCTF.

Na manifestação de inconformidade, o interessado alega erro na apuração da contribuição daquele período e, conseqüentemente, no preenchimento da DCTF, apresentando como prova a cópia do Recibo do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) retificador, à fl. 31.

No entanto, a simples apresentação daquele recibo, desacompanhado do Dacon retificador, devidamente preenchido e, principalmente, dos documentos fiscais (notas fiscais dos insumos, notas fiscais das receitas, livros fiscais de registro das receitas) e contábeis (ficha Razão) contendo a escrituração das receitas daquele mês e da contribuição apurada e paga, não comprova o alegado erro. Também, não há informação sobre retificação da respectiva DCTF.

Ao Recurso Voluntário foi juntado DCTF retificadora (fl. 70), Recibo de entrega de escrituração fiscal digital (fl.101 à 104) e DACON retificado (fl.105 à 123), todos do período correspondente e informação do valor de R\$ 29.219,26 devido para COFINS. Contudo, conforme bem declarado pelo julgador de piso, em processo de apuração de diferença devida, se faz necessário um amplo lastro probatório, que vai além da apresentação de declarações retificadas.

Antes de avançar nesse ponto, destaco que o momento oportuno para apresentação das provas no contencioso administrativo fiscal é quando se apresenta a Manifestação de Inconformidade, pois assim preconiza o art. 16, §4º Do Decreto Lei 70.235, vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 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.

Embora a supracitada norma seja clara, em respeito ao princípio da verdade material analisamos as provas juntadas com o Recurso Voluntário, contudo, no meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, pois assim determina o 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.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Conforme relatado e destacado acima, o julgador de piso entendeu que as declarações apresentadas não constituem provas, bem como não tem força de convencimento. O contribuinte por sua vez não apresentou provas contundentes de sua apuração, mesmo após ter sido orientado pela DRJ quanto a necessidade de "*documentos fiscais (notas fiscais dos insumos, notas fiscais das receitas, livros fiscais de registro das receitas) e contábeis (ficha Razão) contendo a escrituração das receitas daquele mês e da contribuição apurada e paga*". Nesse caminho não há elementos que possam convencer o julgador que o recolhimento a maior foi apenas um erro de informação.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, pertinente ao tributo gerador do crédito alegado. O contribuinte sequer trouxe aos autos o Razão Contábil, bem como as notas fiscais que evidenciam que foram aproveitados créditos oriundos de impostos sobre serviços adquiridos/tomados de terceiros, ou ainda receitas indevidas computadas na base, em fim fatos comprovados onde fosse possível identificar de forma cabal o que "baixou" o valor de R\$35.404,10, para R\$29.219,26, sendo este valor o declarado em DCTF Retificadora.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...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."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito<sup>1</sup>, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda<sup>2</sup>:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

<sup>1</sup> CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

<sup>2</sup> CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III.p. 139

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa